الأصول العلمية والعملية

للمحاسبة فى شركات

(قطاع الأعمال العام – القطاع الخاص أموال)

أستاذ دكتور

كمال عبد السلام على

دكتوراه فى فلسفة المحاسبة
أستاذ المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة – جامعة المنصورة

٢٠٠٦

بسم الله الرحمن الرحيم

" وما أوتيتم من العلم إلا قليلا "

صدق الله العظيم

المقدمة :

لقد كان للمتغيرات الاقتصادية على المستوى الدولى إنعاكساً كبيراً على طبيعة وأهداف المحاسبة واتجاهاتها ، حيث شهدت البيئة الاقتصادية الدولية مستجدات كثيرة فى السنوات الماضية تضمنت إتباع كثير من الدول لسياسة الانفتاح الاقتصادى وترتب على ذلك ضرورة العمل على توفير معلومات متجانسة تعتمد على أسس وقواعد محاسبية مقبولة ومتعارف عليها لدى كل من معدى ومستخدمى المعلومات المحاسبية فى دول العالم كما شهدت مصر خلال السنوات الأخيرة مرحلة جديدة تمثل تحولا اقتصاديا يهدف إلى تحقيق الإصلاح الاقتصادى الشامل والانطلاق نحو الأخذ باقتصاديات السوق وتوسيع دائرة الملكية . وكان من الضرورى لمواكبة تلك المتغيرات الاقتصادية ودراسة النظم والممارسات المحاسبية الحالية فى مصر التى يحكمها مجموعة من القوانين التى صدرت على فترات متباعدة أهمها :

١ - النظام المحاسبى الموحد : والذى صدر بموجب قرار رئيس الجمهورية رقم٤٧٢٣ لسنة ١٩٦٦ ويطبق على كافة وحدات القطاع العام عدا شركات التأمين والبنوك ويمثل أعلى درجات التوحيد المحاسبى على المستوى المحلى حيث تضمن توحيداً للمصطلحات المحاسبية وللأسس والمبادئ المحاسبية المستخدمة علاوة على نماذج موحدة للقوائم والتقارير وتمثل الهدف من استخدامه فى تلبية احتياجات التخطيط القومى .

٢ - قانون الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة والذى صدر تحت رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ويطبق على كافة الشركات المساهمة التابعة للقطاع الخاص وقد تضمن قواعد عامة للقياس المحاسبى . كما تضمن نماذج يمكن الاسترشاد بها لكل من الميزانية وحساب الأرباح والخسائر وقد تم تعديل هذا القانون بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ٢٠٤ لسنة ١٩٩١ .

٣ - قانون قطاع الأعمال العام رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية " قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٥٩٠ لسنة ١٩٩١ ، وقد حل هذا القانون محل قانون هيئات القطاع العام وشركاته رقم ٩٧ لسنة ١٩٨٣ حيث ألغيت هيئات القطاع العام وحل محلها الشركات القابضة وسميت الشركات التى كانت تشرف عليها هيئات القطاع العام بالشركات التابعة.

٤ - المعايير المحاسبية كإطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد .

يمكن تمييز الخطوات التالية فى اتجاه إصدار المعايير المحاسبية كإطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد .

أ - فى عام ١٩٩٦ صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٢٠٢ بتشكيل لجنة المعايير المحاسبية لمراجعة النسخة المتداولة من المعايير المحاسبية الدولية التى أصدرها المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين باللغة العربية والتى تضم عشرين معياراً . وقد شملت هذه المراجعة إعادة عرض المضمون وصياغة المحتوى العلمى لتلك المعايير بشكل أكثر سهولة مع تضمينها ما يقابل هذا المحتوى من مفاهيم النظام المحاسبى وامتدت لتحديثها على ضوء ما طرأ على هذه المعايير من مستجدات وفقاً لما تضمنته نسخة المعايير المحاسبية الدولية [١] طبعة ١٩٩٦ باللغة الإنجليزية .

ب - وفى خطوة محاسبية هامة ومصاحبة للإصلاح الاقتصادى الراهن صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٦٤٤ فى ١٠ سبتمبر سنة ١٩٩٦ باعتماد العشرين معياراً التى أعدتها اللجنة المركزية المشكلة لهذا الغرض (مقابل ٢٠ معيار دولى) واعتمدها الجهاز كإطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد على أن تسرى على الوحدات الاقتصادية العامة اعتبارا من ١٩٩٦/٧/١ (بداية السنة المالية

---

[١] الوقائع المصرية ، العدد ٢١٥ ، سبتمبر ١٩٩٦، ص ٧٦ .

١٩٩٦/١٩٩٧) وقد صدرت هذه المعايير فى كتيب بعنوان " المعـايير المحاسـبية كإطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد ٠

أنه تسرى هذه المعايير على الوحدات الاقتصادية العامة فيما لم يرد به نص فى النظام المحاسبى الموحد وبما لا يتعارض مع أحكامه أو أحكام القـوانين التـى تلتزم بتطبيقها الوحدات ٠

٥ - القرار ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ بتعديل الدليل المحاسـبى والقـوائم الماليـة فـى النظام المحاسبى الموحد ٠

أصدر رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات القرار ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ الوقائع المصرية ، العدد ٥٨ تابع (أ) فى ١٤ مارس سنة ٢٠٠١ متضمنًا مجموعـة مـن التعديلات الجوهرية على النظام المحاسبى الموحد علـى أن تطبـق اعتبـارا مـن ٢٠٠١/٧/١ (بداية السنة المالية ٢٠٠١/٢٠٠٢) وقد تـم تأجيـل تطبيقـه نظـراً للصعوبات التى ظهرت عند التطبيق وقد تضمن القـرار رقـم ٨٥٠ لـسنة ٢٠٠١ الصادر عن رئيس الجهاز المركزة للمحاسبات تأجيل تطبيق قرار رئـيس الجهـاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ المشار إليه إلـى ٢٠٠٢/٧/١ (بدايـة السنة المالية ٢٠٠٢/٢٠٠٣) ٠

يتضح من العرض السابق لطبيعة وأحوال البيئة الاقتصادية فى مصر وفـى ضوء تطور الفكر المحاسبى أن التغيرات الجذرية التى طـرأت علـى الاقتـصاد المصرى خلال السنوات القليلة الماضية سيكون لها انعكاسات هامة علـى طبيعـة ومضمون النظم والممارسات المحاسبية التى يجب أن تستخدم فى شـركات قطـاع الأعمال العام والخاص٠ فالدولة لم تعد المستخدم الوحيـد للمعلومـات المحاسـبية وأصبح هناك العديد من المستجدات فى البيئة الاقتصادية المصرية التـى تـستدعى إعادة النظر فى طبيعة ومضمون النظم والممارسات المحاسبية السائدة ككل ٠

ويأتى هذا التغيير فى ضوء المستجدات الآتية :

- تقلص دور القطاع العام واستثماراته وبالتالى انخفاض حجم مساهمته فى الاقتصاد القومى وفى نفس الوقت زيادة دور القطاع الخاص بحيث يتحمل العبء الأكبر فى عملية التنمية ن وهذا يعنى أن الشركات الملزمة بتطبيق أحكام النظام المحاسبى الموحد أخذ فى التناقص عاماً بعد آخر إلى أن يتم الإنتهاء من برنامج الخصخصة تماماً ٠

- وجود سوق كفء للأوراق المالية يتطلب توفير معلومات متجانسة عن أنشطة وأداء الشركات المقيدة فى السوق ولا يتأتى هذا التجانس إلا بالاتفاق على نظم وسياسات محاسبية واحدة ومتعارف عليها لدى كل من معدى ومستخدمى المعلومات المحاسبية٠

- أن شركات قطاع الأعمال العام الملزمة بتطبيق أحكام النظام المحاسبى الموحد ستعمل فى ظل بيئة تنافسية تتطلب منها أن تفصح بشكل فعال عن أدائها ومراكزها المالية لكافة طوائف المستخدمين وهذا يتطلب تطبيق نظم وممارسات محاسبية واحدة فى كافة الشركات العاملة فى مصر بما فيها شركات قطاع الأعمال العام ٠

- أن الإنخراط فى منظومة الاقتصاد العالمى وتسهيل حركة التجارة وجذب رؤوس الأموال الأجنبية والعربية وإقامة مشروعات مشتركة سيسفر عن وجود طوائف متنوعة من مستخدمى المعلومات المحاسبية من دول عديدة وهذا يستدعى وجود إطار من النظم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لدى كافة الأطراف المعنية ٠

- أن اعتبارات المنافسة بين الشركات المقيدة فى سوق الأوراق المالية ستحفز إدارات هذه الشركات على توفير تقارير محاسبية تفصح عن معلومات ملائمة وكافية لكافة الأطراف ٠

وبناء على ما سبق يمكن القول بأن أفضل صيغة حاليــة لتنظــيم الــسياسة المحاسبية فى مصر تتمثل فى الإطار الآتى :

– التوصية باعتماد معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) فى كافة الشركات العاملة فى مصر لتحقيق قدر كبير من التوافــق مع الشركات وطوائف المستخدمين فى البيئة الدولية ٠

– إلزام الشركات المقيدة فى سوق الأوراق المالية بإعداد تقاريرها المالية فــى ضوء معايير المحاسبة الدولية بهدف توفير معلومات متجانسة لكافة الأطراف المعينة ويسرى ذلك على شركات قطاع الأعمال العــام رقــم ٢٠٣ لعــام ١٩٩١ لتــوفير معلومات متجانسة تساعد إدارات الشركات القابضة والأجهزة الحكومية الأخرى فى رقابة ومتابعة أنشطة هذه الشركات ٠

وبهذا تصبح المعلومات المحاسبية المتاحة عن الشركات العامة فى مــصر معدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية وهذا من شانه تحقيق العديد من المزايا ٠

١ – إيجاد مجموعة واحدة من معايير المحاسبة المتعارف عليهــا لــدى معــدى ومستخدمى المعلومات بما يساهم فى إدراك المغزى الحقيقى للمعلومات المحاســبية وبث الثقة فى محتويات التقارير المحاسبية التى تنشرها الشركات ٠

٢ – مساعدة طوائف المستخدمين على المستوى الدولى فى فهم وإدراك مغــزى المعلومات المحاسبية التى تتضمنها التقارير المالية للشركات العاملة فى مصر بمــا ييسر من حركة التجارة وإنتقال رؤوس الأموال ٠

٣ – دعم أنشطة سوق الأوراق المالية من خلال توافر معلومات متجانسة معــدة وفقا لمعايير واحدة بما يعنى أن تغيرات القيم يمكن أن تنسبها إلــى مــستوى الأداء الاقتصادى وليس لأختلاف الطرق والبدائل المحاسبية ٠

فى ضوء ما سبق يتضمن هذا الكتاب القسمين الآتيين :

القسم الأول : النظام المحاسبى الموحد المعدل فى ضوء المحاسبة الدولية ٠

القسم الثانى : محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص .

وأخيراً أسأل الله ، أن يكون التوفيق حليفنا فى إلقاء الضوء على هذا القطاع الحيوى من قطاعات اقتصادنا الوطنى ، وأن يكون لمساهماتنا المتواضعة دوراً فى تحقيق فعالية المعلومات المحاسبية المتاحة عن الشركات العاملة فى مصر ، وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية .

والله الموفق ؛

أستاذ دكتور

كمال عبد السلام

المنصورة ٢٠٠٦

القسم الأول

النظام المحاسبى الموحد المعدل فى ضوء معايير المحاسبة الدولية

ويتضمن هذا القسم الفصول الآتية :

الفصل الأول

الدليل المحاسبى

أولاً : المقدمة ،

ثانياً : الإطار العام للدليل المحاسبى،

ثالثاً : تحليل الدليل المحاسبى ،

١ - تبويب الأصول ،

٢ - تبويب الخصوم ،

٣ - تبويب التكاليف والمصروفات ،

٤ - تبويب الإيرادات ،

أولاً : المقدمة :

تمثل المحاسبة بصفة عامة نظاماً للمعلومات يهدف إلى توفير معلومات عن أنشطة الوحدات الاقتصادية المختلفة لمساعدة الطوائف المختلفة التى تحتاج إليها فى اتخاذ القرارات ، ومن ثم فإن المحاسبة تلعب درواً أساسياً وهاماً فى قياس وتوصيل المعلومات الملائمة والكافية لهذه الطوائف سواء داخل المنشأة أو خارجها .

مفهوم النظام المحاسبى الموحد :

ويمثل النظام المحاسبى الموحد " نظام أو خطة حيث يتمثل فى مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى المنشأة وإعداد قوائم مالية وحسابات ختامية فى إطار محدد من الأسس والقواعد والمصطلحات والتعاريف لخدمة أهداف معينة " .

وأطلق عليه النظام المحاسبى الموحد لأنه يتضمن توحيدا لكافة أبعاد النظام المحاسبى حيث تم توحيد دليل الحسابات والأسس والقواعد والمصطلحات المحاسبية والحسابات الختامية والقوائم المالية وكذلك السنة المالية .

ونتناول دراسة النظام المحاسب الموحد المطبق فى الشركات التابعة وهى الوحدات الاقتصادية التى كانت تتبع الهيئات النوعية للقطاع العام قبل صدور القانون رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ وكانت هذه الوحدات تطبق النظام المحاسبى الموحد منذ صدوره عام ١٩٦٦ ومازالت مستمرة فى تطبيقة حتى الآن فى ضوء التعديلات التى طرأت عليه والتى صدرت عن الجهاز المركزى للمحاسبات كما أنه يطبق فى الشركات القابضة وأى جمعية أو منشأة تتبع وحدة اقتصادية عامة .

أهداف النظام المحاسبى الموحد :

من أهم ما يهدف إليه النظام المحاسب الموحد ما يلى :

١ - توفير البيانات الأساسية والأدوات اللازمة للتخطيط والرقابة على مختلف المستويات ، حيث يساهم النظام فى توفير معلومات هامة لخدمة إدارة الشركة التابعة

فى اتخاذ القرارات المتعلقة بنشاط الشركة ، كما يساهم فى توفير معلومـــات لإدارة الشركة القابضة حتى تتمكن من اتخاذ قراراتها المتعلقة بالرقابة والإشراف والتوجيه، لأن القانون ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ أعطى للشركة القابضة سلطة الإشـــراف والرقابـــة والتنسيق وتقييم الأداء للوحدات الاقتصادية التى تتبعها ، ويساهم النظام كـــذلك فـــى توفير المعلومات للأجهزة الخارجية مثل وزارة التخطيط والجهاز المصرفى والجهاز المركزى للمحاسبات والجهاز المركزى للتعبئة العامة والإحصاء وغيرها .

٢ - توفير البيانات والمعلومات التى تتطلبها أسواق رأس المال عن الاستثمارات بأشكالها المختلفة سواء فى شكل استثمارات عقارية أو استثمارات فـــى أســـهم فـــى شركات تابعة أو استثمارات فى أسهم فى شركات شقيقة أو استثمارات فى أسهم فى شركات أخرى أو استثمارات فى سندات أو استثمارات فى وثائق استثمار ، وذلـــك من مستحدثات تعديلات النظام المحاسبى الأخيرة .

٣ - توفير البيانات والمعلومات اللازمة لأغراض محاسبة التكاليف حتى يمكـــن تحديد التكاليف بدقة وإجراء الرقابة على التكاليف وترشيد قرارات تسعير المنتجات والخدمات وإمكانية تقييم المخزون من الإنتاج التام وغير التام فى نهاية كـــل فتـــرة مالية وإعداد الموازنات التخطيطية اللازمة باستخدام التكاليف المحددة مقـــدما علـــى أسس علمية معملية (التكاليف المعيارية) .

٤ - تسهيل عملية جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها ووضعها فى شكل قواعد بيانات يتم تحديثها وصيانتها بشكل مـــستمر ، وربـــط حـــسابات الوحـــدات الاقتصادية بالحسابات القومية كلما تطلب الأمر ذلك ، ولخدمة هذا الجانب تطلبـــت التعديلات الأخيرة ضرورة إعداد قائمة الإنتاج والقيمة المضافة .

ثانياً : الإطار العام للدليل المحاسبى :

يمثل الدليل المحاسبى الركيزة الأساسية للنظام المحاسبى الموحد ، وقد تـــم تقسيم الحسابات بالدليل إلى قسمين هما :

أ - حسابات المركز المالى :

وهى تهدف إلى إعداد المركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة المالية ، وتنقسم بدورها إلى حسابات الأصول من ناحية وحسابات حقوق الملكية والالتزامات من ناحية أخرى .

ب - حسابات النتيجة :

وهى تهدف إلى تحديد نتيجة أعمال (نشاط) المنشأة عن الفترة المالية سواء كانت ربحا أو خسارة ، وتنقسم بدورها إلى مجموعتين رئيسيتين هما المصروفات والإيرادات .

حسابات المركز المالى

١ - الأصول	٢ - حقوق الملكية والالتزامات
الأصول طويلة الأجل	**حقوق الملكية**
١١ - أصول ثابتة	٢١ - رأس المال المدفوع
١٢ - مشروعات تحت التنفيذ .	٢٢ - إحتياطات
١٣ - استثمارات طويلة الأجل .	٢٣ - أرباح (خسائر) مرحلة
١٤ - قروض وأرصدة مدينة طويل الأجل	٢٤ - (أسهم الخزينة)
١٥ - أصول أخرى	**الالتزامات**
الأصول المتداولة	٢٥ - التزامات طويلة الأجل
١٦ - مخزون .	الالتزامات المتداولة
١٧ - عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة	٢٦ - مخصصات
	٢٧ - بنوك دائنة
١٨ - استثمارات مالية متداولة .	٢٨ - موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة
١٩ - نقدية بالبنوك والصندوق .	

حسابات النتيجة

٣ – التكاليف والمصروفات	٤ – الإيرادات
٣١ – خامات ومواد ووقود وقطع غيار	٤١ – إيرادات النشاط
٣٢ – أجور	٤٢ – منح وإعانات
٣٣ – مصروفات	٤٣ – إيرادات استثمارات وفوائد
٣٤ – مشتريات بضائع بغرض البيع	٤٤ – إيرادات وأرباح أخرى
٣٥ – أعباء وخسائر	
٣٦ – تكاليف الإنتاج	
٣٧ – التكاليف التسويقية	
٣٨ – المصروفات الإدارية والتمويلية	

منهج تبويب الحسابات بالدليل المحاسبى :

روعى فى تبويب حسابات الأصول فى الدليل المحاسبى الفصل بين الأصول طويلة الأجل والأصول المتداولة ، وبالنسبة للالتزامات فقد تم تقسيمها إلى الالتزامات طويلة الأجل والتزامات متداولة ن وبالنسبة للمصروفات فقد تم تبويبها على أساس نوعى وكذلك على أساس وظيفى أما بالنسبة للإيرادات فقد تم تبويبها بحيث يمكن التعرف على مصدرها أى التعرف على كل من الإيرادات المتولدة من من النشاط الرئيسى للمنشأة والإيرادات الناتجة من الأنشطة الفرعية التى تعتبر امتداداً لمزاولتها للنشاط الرئيسى وكذا الإيرادات والأرباح غير العادية ٠

ترميز الحسابات بالدليل :

تم ترميز الحسابات بالدليل المحاسبى وفقا بطريقة المجموعات المترابطة ، واتخذت الأرقام من (١) إلى(٤) للتعبير عن الإجماليات المحاسبية بحيث يرمز برقم (١) على الأصول ورقم(٢) إلى حقوق الملكية والالتزامات ورقم (٣) للتكاليف والمصروفات ، ورقم (٤) للإيرادات ٠

ويتم تقسيم هذه الإجماليات بإضافة أرقام أخرى على يمين هذا الرقم ، ويعبر مستوى رقمين عن (الحساب العام)٠ وثلاثة أرقام عن (الحساب المساعد) ، وأربعة أرقام عن (الحساب الفرعى) ، وخمسة أرقام عن (الحساب الجزئى) ٠

ويعتبر هذا الدليل حدا أدنى بمعنى أنه يمكن لأى منشأة التوسع فى تفصيله ٠

ثالثاً : الدليل المحاسبى :

١ - الأصول :

١١ - أصول ثابتة :

١١١ - أراضى ٠

١١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق ٠

١١٣ - الآت ومعدات ٠

١١٤ - وسائل نقل وإنتقال ٠

١١٥ - عدد وأدوات ٠

١١٦ - أثاث وتجهيزات مكتبية ٠

١١٧ - ثروة حيوانية ومائية ٠

١١٨ - ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠

١٢ - مشروعات تحت التنفيذ :

١٢١ - تكوين استثمارى :

١٢١١ - أراضى ٠

١٢١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق ٠

١٢١٣ - الآت ومعدات ٠

١٢١٤ - وسائل نقل وإنتقال ،

١٢١٥ - عدد وأدوات ،

١٢١٦- أثاث وتجهيزات مكتبية ،

١٢١٧ - ثروة حيوانية ومائية ،

١٢١٨ - ....

١٢٢ - إنفاق استثمارى :

١٢٢١ - دفعات مقدمة ،

١٢٢٢ - اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة ،

١٣ - استثمارات طويلة الأجل :

١٣١ - استثمارات عقارية ،

١٣٢ - استثمارات فى أسهم فى شركات تابعة ،

١٣٣ - استثمارات فى أسهم فى شركات شقيقة ،

١٣٤ - استثمارات فى أسهم شركات أخرى ،

١٣٥ - استثمارات فى سندات ،

١٣٦ - استثمارات فى وثائق استثمار ،

١٣٧ - ....

١٤ - قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل :

١٤١ - قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة ،

١٤٢ - قروض لجهات أخرى ،

١٤٣ - ....

١٥ - أصول أخرى :

١٥١ - أصول غير ملموسة :

١٥١١ - شهرة ٠

١٥١٢ - براءات إختراع / علامات تجارية / حقوق إمتياز وتأليف ٠

١٥١٣ - تكاليف التطوير ٠

١٥١٤ - ....

١٥٢ - نفقات مرسملة :

١٥٢١ - نفقات تحديث فروع ومعارض النشاط التجارى ٠

١٥٢٢ - مساهمة المنشأة فى إنشاء أصول غير مملوكة لها وتخدم أغراضها

١٥٢٣ - مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك ٠

١٥٣- نفقات مؤجلة :

١٥٣١ - نفقات تأسيس ٠

١٥٣٢ - نفقات ما قبل بدء الإنتاج / التشغيل ٠

١٥٣٣ - حملة إعلامية ٠

١٦ - مخزون :

١٦١ - مخزن خامات ومواد ووقود وقطع غيار :

١٦١١ - مخزن الخامات ٠

١٦١٢ - مخزن الوقود والزيوت ٠

١٦١٣ - مخزن قطع الغيار والمهات ٠

١٦١٤ - مخزن مواد التعبئة والتغليف ٠

١٦١٥ - مخزن المخلفات والخردة ،

١٦١٦ - مخزون مواد وقطع غيار تحت التكوين ،

١٦٢ - مخزون إنتاج غير تام ،

١٦٣ - مخزون إنتاج تام ،

١٦٤ - مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع ،

١٦٥ - مخزون لدى الغير ،

١٦٦ - إعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات ،

١٧ - عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة :

١٧١ - عملاء ،

١٧٢ - أوراق قبض ،

١٧٣ - حسابات مدينة لدى الشركات القابضة / التابعة / الشقيقة ،

١٧٤ - حسابات مدينة لدى المصالح والهيئات ،

١٧٤١ - مصلحة الجمارك (أمانات) ،

١٧٤٢ - مصلحة الضرائب على المبيعات (ضريبة على المدخلات تحت التسوية) ،

١٧٤٣ - مصلحة الضرائب العامة (مبالغ مخصومة من الشركة بمعرفة الغير) ،

١٧٥ - إيرادات مستحقة التحصيل ،

١٧٦ - مصروفات مدفوعة مقدماً ،

١٧٧ - حسابات مدينة أخرى ،

١٨ - استثمارات وأوراق مالية متداولة :

١٨١ - أسهم ٠

١٨٢ - سندات ٠

١٨٣ - وثائق استثمار ٠

١٨٤ - أذون خزانة ٠

١٨٥ - ....

١٩ - نقدية بالبنوك والصندوق :

١٩١ - ودائع بالبنوك لأجل أو بإخطار سابق ٠

١٩٢ - غطاء خطابات ضمان ٠

١٩٣ - حسابات جارية بالبنوك ٠

١٩٤ - نقدية بالصندوق ٠

٢ - حقوق الملكية والالتزامات :

٢١ - رأس المال المدفوع :

٢١١ - رأس المال المصدر ٠

٢١٢ - أقساط لم يطلب سدادها ٠

٢١٣ - أقساط متأخر عن سدادها ٠

٢٢ - احتياطيات :

٢٢١ - إحتياطى قانونى ٠

٢٢٢ - إحتياطى نظامى ٠

٢٢٣ - إحتياطى رأسمالى ٠

٢٢٤ - إحتياطيات أخرى ٠

٢٣ - أرباح (خسائر) مرحلة ٠

٢٤ - (أسهم الخزينة) ٠

٢٥ - التزامات طويلة الأجل ٠

٢٥١ - قروض طويلة الأجل من شركات قابضة/تابعة/شقيقة ٠

٢٥٢ - قروض طويلة الأجل من البنوك ٠

٢٥٣ - قروض طويلة الأجل من جهات أخرى ٠

٢٥٤ - سندات ٠

٢٥٥ - ....

٢٦ - مخصصات :

٢٦١ - مخصصات إهلاك أصول ثابتة :

٢٦١١ - مزروعات معمرة قابلة للإهلاك ٠

٢٦١٢ - مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق ٠

٢٦١٣ - آلات ومعدات ٠

٢٦١٤ - وسائل نقل وإنتقال ٠

٢٦١٥ - عدد وأدوات ٠

٢٦١٦ - أثاث وتجهيزات مكتبية ٠

٢٦١٧ - ثروة حيوانية ومائية ٠

٢٦١٨ - ....

٢٦٢ - مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج غير التام ٠

٢٦٣ – مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج التام ·

٢٦٤ – مخصص هبوط أسعار مخزون البضائع المشتراه ·

٢٦٥ – مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية ·

٢٦٦ – مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ·

٢٦٧ – مخصص الضرائب المتنازع عليها ·

٢٦٨ – مخصص المطالبات والمنازعات ·

٢٦٩ – مخصصات أخرى ·

٢٧ – بنوك دائنة :

٢٧١ – سحب على المكشوف ·

٢٧٢ – تمويل إعتمادات مستندية ·

٢٧٣ – قروض قصيرة الأجل ·

٢٨ – موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة :

٢٨١ – موردون ·

٢٨٢ – أوراق دفع ·

٢٨٣ – حسابات دائنة للشركات القابضة / التابعة / الشقيقة ·

٢٨٤ – حسابات دائنة للمصالح والهيئات ·

٢٨٤١ – مصلحة الجمارك ·

٢٨٤٢ – مصلحة الضرائب على المبيعات ·

٢٨٤٣ – مصلحة الضرائب العامة ·

٢٨٤٤ – مصلحة الضرائب العقارية ·

٢٨٤٥ - الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى .

٢٨٤٦ - هيئات تأمينية أخرى .

٢٨٥ - دائنو التوزيعات .

٢٨٦ - مصروفات مستحقة السداد .

٢٨٧ - إيرادات محصلة مقدماً .

٢٨٨ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة (تخص أعوام لاحقة) .

٢٨٩ - حسابات دائنة أخرى .

٢٩ - حسابات قائمة الدخل وتوزيعات الأرباح :

٢٩١ - حسابات قائمة الدخل .

٢٩١١ - حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة .

٢٩١٢ - حساب المتاجرة .

٢٩١٣ - حساب الأرباح والخسائر .

٢٩٢ - حساب توزيع الأرباح .

٣ - التكاليف والمصروفات :

٣١ - خامات ومواد ووقود وقطع غيار :

٣١١ - خامات ومدخلات إنتاج .

٣١٢ - وقود وزيوت .

٣١٣ - قطع غيار ومهمات .

٣١٤ - مواد تعبئة وتغليف .

٣١٥ - كهرباء ومياه .

٣١٦ - أدوات كتابية .

٣٢ - أجور :

٣١٢ - أجور نقدية .

٣٢٢ - مزايا عينية .

٣٢٣ - تأمينات اجتماعية .

٣٣ - مصروفات :

٣٣١ - خدمات مشتراه

٣٣١١ - مصروفات صيانة .

٣٣١٢ - مصروفات تشغيل لدى الغير ومقاولى الباطن

٣٣١٣ - مصروفات أبحاث وتجارب .

٣٣١٤ - مصروفات دعاية وإعلان ونشر وطبع وعلاقات عامة واستقبال .

٣٣١٥ - مصروفات نقل وإنتقالات واتصالات .

٣٣١٦ - إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات) .

٣٣١٧ - خدمات الجهات الحكومية والمؤسسات .

٣٣١٨ - مصروفات خدمية أخرى .

٣٣٢ - الإهلاك والإستهلاك :

٣٣٢١ - إهلاك الأصول الثابتة .

٣٣٢٢ - استهلاك الأصول غير الملموسة والنفقات المرسملة .

٣٣٣ - فوائد .

٣٣٤ - إيجار عقارات (أراضى ومبانى) ،

٣٣٥ - ضرائب عقارية ،

٣٣٦ - ضرائب غير مباشرة على النشاط ،

٣٣٧ - . . . .

٣٤ - مشتريات بضائع بغرض البيع :

٣٥ - أعباء وخسائر :

٣٥١ - مخصصات (بخلاف الإهلاك) ،

٣٥٢ - ديون معدومة ،

٣٥٣ - خسائر بيع أوراق مالية ،

٣٥٤ - أعباء وخسائر متنوعة ،

٣٥٤١ - خسائر بيع مخلفات ،

٣٥٤٢ - خسائر بيع خامات ومواد وقطع غيار ،

٣٥٤٣ - تعويضات وغرامات ،

٣٥٤٤ - تبرعات وإعانات ،

٣٥٤٥ - . . . .

٣٥٥ - خسائر فروق العملة ،

٣٥٦ - مصروفات سنوات سابقة ،

٣٥٧ - خسائر رأسمالية ،

٣٥٨ - خسائر غير عادية ،

٣٥٩ - ضرائب الدخل ،

٣٦ - تكاليف الإنتاج :

٣٦١ - خامات ومواد ووقود وقطع غيار :

٣٦١١ - خامات ومدخلات إنتاج ٠

٣٦١٢ - وقود وزيوت ٠

٣٦١٣ - قطع غيار ومهمات ٠

٣٦١٤ - مواد تعبئة وتغليف ٠

٣٦١٥ - كهرباء ومياه ٠

٣٦١٦ - أدوات كتابية ٠

٣٦٢ - أجور

٣٦٢١ - أجور نقدية ٠

٣٦٢٢ - مزايا عينية ٠

٣٦٢٣ - تأمينات اجتماعية ٠

٣٦٣ - تكاليف أخرى

٣٦٣١ - خدمات مشتراه

٣٦٣١١ - تكاليف صيانة ٠

٣٦٣١٢ - تكاليف تشغيل لدى الغير ومقاولى الباطن ٠

٣٦٣١٣ - تكاليف أبحاث وتجارب ٠

٣٦٣١٤ - تكاليف نشر وطبع ٠

٣٦٣١٥ - تكاليف نقل وإنتقالات واتصالات ٠

٣٦٣١٦ - إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات) ٠

٣٦٣١٧ - ....

٣٦٣١٨ - تكاليف خدمية أخرى .

٣٦٣٢ - الإهلاك والاستهلاك .

٣٦٣٣ - فوائد .

٣٦٣٤ - إيجار عقارات (أراضى ومبانى) .

٣٦٣٥ - ضرائب عقارية .

٣٦٣٦ - ضرائب غير مباشرة على النشاط .

٣٧ - التكاليف التسويقية :

٣٧١ - مواد ووقود وقطع غيار :

٣٧١١ - ....

٣٧١٢ - وقود وزيوت .

٣٧١٣ - قطع غيار ومهمات .

٣٧١٤ - مواد تعبئة وتغليف .

٣٧١٥ - كهرباء ومياه .

٣٧١٦ - أوات كتابية .

٣٧٢ - اجور :

٣٧٢١ - أجور نقدية .

٣٧٢٢ - مزايا عينية .

٣٧٢٣ - تأمينات اجتماعية .

٣٧٣ – تكاليف أخرى :

٣٧٣١١ – خدمات مشتراه ٠

٣٧٣١٢ – تكاليف صيانة ٠

٣٧٣١٣ – تكاليف أبحاث ٠

٣٧٣١٤ – تكاليف دعاية وإعلان ونشر وطبع وعلاقات عامة واستقبال ٠

٣٧٣١٥ – تكاليف نقل وإنتقالات واتصالات ٠

٣٧٣١٦ – إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات) ٠

٣٧٣١٧ – ....

٣٧٣١٨ – تكاليف خدمية أخرى ٠

٣٧٣٢ – الإهلاك والإستهلاك ٠

٣٧٣٣ – ....

٣٧٣٤ – إيجار عقارات (أراضى ومبانى) ٠

٣٧٣٥ – ضرائب عقارية ٠

٣٧٣٦ – ضرائب غير مباشرة على النشاط ٠

٣٧٣٧ – هدايا وعينات ٠

٣٧٣٨ – تألف إنتاج تام / بضائع مشتراه (فى مرحلة البيع) ٠

٣٨ – المصروفات الإدارية والتمويلية :

٣٨١ – مواد ووقود وقطع غيار :

٣٨١١ – ....

٣٨١٢ - وقود وزيوت .

٣٨١٣ - قطع غيار ومهمات .

٣٨١٤ - ....

٣٨١٥ - كهرباء ومياه .

٣٨١٦ - أدوات كتابية .

٣٨٢ - أجور :

٣٨٢١ - أجور نقدية .

٣٨٢٢ - مزايا عينية .

٣٨٢٣ - تأمينات اجتماعية .

٣٨٣ - مصروفات أخرى :

٣٨٣١ - خدمات مشتراه :

٣٨٣١١ - مصروفات صيانة .

٣٨٣١٢ - ....

٣٨٣١٣ - ....

٣٨١٤ - مصروفات دعاية وإعلان ونشر وطبع وعلاقات عامة واستقبال .

٣٨١٥ - مصروفات نقل وإنتقالات واتصالات .

٣٨١٦ - إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات) .

٣٨١٧ - خدمات الجهات الحكومية والمؤسسات .

٣٨١٨ - مصروفات خدمية أخرى .

٣٨٣٢ – الإهلاك والإستهلاك ٠

٣٨٣٣ – فوائد ٠

٣٨٣٤ – إيجار عقارات (أراضى ومبانى) ٠

٣٨٣٥ – ضرائب عقارية ٠

٣٨٣٦ – ضرائب غير مباشرة على النشاط ٠

٤ – الإيرادات

٤١ – إيرادات النشاط :

٤١١ – إجمالى مبيعات إنتاج تام

٤١١١ – مردودات داخله من مبيعات سنوية سابقة ٠٠(مدين)

٤١١٢ – مرتجعات مبيعات ٠٠٠ (مدين) ٠

٤١١٣ – خصم مسموح به ٠٠٠ (مدين) ٠

٤١١٤ – مسموحات مبيعات ٠٠ (مدين) ٠

٤١٢ – إجمالى مبيعات بضائع مشتراه :

٤١١٢ – مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة ٠٠ (مدين)

٤١٢٢ – مرتجعات مبيعات ٠٠٠ (مدين) ٠

٤١٢٣ – خصم مسموح به ٠٠٠ (مدين) ٠

٤١٢٤ – مسموحات مبيعات ٠٠ (مدين) ٠

٤١٣ – أرباح مبيعات تقسيط تخص العام :

٤١٣١ – أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط ٠

٤١٣٢ – أرباح مبيعات بضائع (مشتراه) بالتقسيط .

٤١٤ – خدمات مباعة .

٤١٥ – إيرادات تشغيل للغير .

٤١٦ – عائد عقود تأجير تمويلى .

٤٢ – منح وإعانات :

٤٣ – إيرادات استثمارات وفوائد :

٤٣١ – إيرادات استثمارات مالية من شركات قابضة .

٤٣٢ – إيرادات استثمارات مالية من شركات شقيقة .

٤٣٣ – إيرادات استثمارات مالية أخرى .

٤٣٤ – فوائد قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة .

٤٣٥ – فوائد دائنة أخرى .

٤٤ – إيرادات وأرباح أخرى :

٤٤١ – مخصصات إنتفى الغرض منها .

٤٤٢ – ديون سبق إعدامها .

٤٤٣ – أرباح بيع أوراق مالية .

٤٤٤ – إيرادات وأرباح متنوعة :

٤٤٤١ – أرباح بيع مخلفات.

٤٤٤٢ – أرباح بيع خامات ومواد وقطع غيار .

٤٤٤٣ – تعويضات وغرامات .

٤٤٤٥ – إيجارات دائنة .

٤٤٥ – أرباح فروق العملة .

٤٤٦ – إيرادات سنوات سابقة .

٤٤٧ – أرباح رأسمالية .

٤٤٨ – إيرادات وأرباح غير عادية .

الفصل الثانى

حسابات الأصول (١)

أولاً : الأصول طويلة الأجل :

١١ - أصول ثابته .

١٢ - مشروعات تحت التنفيذ .

١٣ - استثمارات طويلة الأجل .

١٤ - قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل .

١٥ - أصول أخرى .

ثانياً : الأصول المتداولة :

١٦ - المخزون .

١٧ - عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة .

١٨ - استثمارات مالية متداولة .

١٩ - نقدية بالبنوك والصندوق .

أولاً : الأصول طويلة الأجل ، أصول ثابتة ، ومشروعات تحت التنفيذ

١١ – أصول ثابتة

عرف النظام المحاسبي الموحد الأصول الثابتة بأنها :

" عبارة عن ممتلكات منقولة أو غير منقولة ، ملموسة أو غير ملموسة ، مقتناه أو منتجة بمعرفة الوحدة لغير أغراض البيع أو التحوير ، بل لاستمرار استعمالها طول فترة وجودها كأدوات إنتاج " .

ويشمل حساب الأصول الثابتة الحسابات التالية :

- أراضي حـ/١١١
- مباني وإنشاءات ومرافق وطرق حـ/١١٢
- آلات معدات حـ/١١٣
- وسائل نقل وإنتقال حـ/١١٤
- عدد وأدوات حـ/١١٥
- أثاث وتجهيزات مكتبية حـ/١١٦
- ثروة حيوانية ومائية حـ/١١٧
- حـ/١١٨

١٢ – مشروعات تحت التنفيذ

هي أصول ثابتة لم تستخدم بعد وهذا الحساب ينقسم إلى حسابين :

أ – حساب تكوين استثماري حـ/١٢١

وهو يمثل أصول ثابتة وردت للوحدة الاقتصادية أو مشغولات داخلية أنتجتها تلك الوحدة ولم يتم استخدامها بعد .

ب - حساب إنفاق استثمارى حـ/١٢٢

وهو يمثل دفعات مقدمة أو إعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتـــة دون أن يرد مقابلها سلع أو مشغولات ولذلك ينقسم هذا الحساب إلى حسابين هما :

- حـ / دفعات مقدمة .
- حـ / اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة .

نخلص مما سبق إلى ما يلى :

- الأصول الثابتة : هى تكاليف الأصول الثابتة المستخدمة .
- مشروعات تحت التنفيذ : هى تكاليف الأصول الثابتة التى لم تستخدم بعد .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ .

المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ

يراعى عند المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة أن الأصل الثابت يمر بثلاث مراحل هى :

١ - مرحلة التعاقد : يتم فى هذه المرحلة دفع مبلغ مقدم أو فتح اعتماد مستندى فى حالة الاستيراد وتقيد هذه المبالغ على حساب " إنفاق استثمارى حـ/١٢٢" دفعات مقدمة " .

٢ - مرحلة استلام الأصل : عندما يرد الأصل للوحدة نقيد تكلفته على حساب " تكوين استثمارى حـ/١٢١ " مع إقفال حساب إنفاق استثمارى .

٣ - مرحل استخدام الأصل : عند البدء فى استخدام الأصل تحمل تكلفته على حساب الأصل الثابت (آلات ومعدات مثلا) مع إقفال حساب تكوين استثمارى

نخلص من هذه المراحل إلى مايلى :

- عند شراء الأصل الثابت : يتم دفع دفعة مقدمة أو يفتح حساب اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة ومن ثم يجعل حساب إنفاق استثمارى مدينا فى هذه المرحلة وحساب البنك دائناً .

- عند استلام الأصل الثابت : يجعل حساب الأصل مدينا ويقفل حسبا التكوين الاستثمارى بجعله دائناً .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية لكل مرحلة من المراحل السابقة .

المعالجة المحاسبية :

تغطى هذه المعالجة المحاسبية كلا من الأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ لارتباطهما ببعض .

١ - إقتناء الأصول الثابتة :

قد يتم شراء الأصول الثابتة من السوق المحلى ، كما قد يتم شـــراؤها مـــن السوق الخارجى ونعرض المعالجة المحاسبية لكل حالة منهما فيما يلى :

أ - فى حالة شراء الأصول الثابتة من السوق المحلى :

عند سداد دفعة مقدمة عند التعاقد تحت الحساب يجرى القيد التالى :

من حـــ/ إنفاق استثمارى		xx
xx حـــ/ دفعات مقدمة		
إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق	xx	
xx حـــ/ حسابات جارية بالبنوك		

عند استلام الأصل وسداد باقى ثمنه يجرى القيد التالى

من حـــ/ تكوين استثمارى		xx
(بحسب نوع الأصل)		
إلى مذكورين		
حـــ/ إنفاق استثمارى	xx	
xx حـــ/ دفعات مقدمة		
حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق	xx	
xx حـــ/ حسابات جارية بالبنوك		

اثبات مصروفات تهيئة الأصل للاستخدام

من حـــ/ تكوين استثمارى		xx
(بحسب نوع الأصل)		
إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق	xx	
xx حـــ/ حسابات جارية بالبنوك		

وعندما يستخدم الأصل فى النشاط يجرى القيد التالى :

xx		من حـــ/ أصول ثابتة (بحسب نوع الأصل)
	xx	إلى حـــ/ تكوين استثمارى (بسحب نوع الأصل)

وعند شراء الأصول الثابتة على الحساب يكون الطرف الـــدائن مـــن القيـــد حساب حسابات دائنة أخرى (٢٨٩/٥) دائنو شراء أصول ثابتة (حــ/٢٨٩٣) ، أما فى حالة شراء الأصول الثابتة بقرض طويل الأجل فإن الطرف الدائن من القيد يكون حساب قروض طويلة الأجل من جهات أخرى (حــ/٢٥٣) .

ب - فى حالة شراء الأصول الثابتة من السوق الخارجى :

عند قيام الشركة بشراء الأصل الثابت (استيراده) من السوق الخارجى ، فإن ثمن شراء الأصل الذى يدرج فى حساب اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة يكون على أساس القيمة F.O.B ، وهى تمثل ثمن شراء الأصول فقط (أى أن التسليم يتم فى البلد محل المصدر) .

أما مصروفات الشحن والتأمين البحرى فقد تطلبت تعديلات النظام المحاسبة الموحد بمعالجتها من التكاليف الأخرى ، وكما هو معلوم فإن القيمة سيف(C.I.F) = القيمة فوب + مصروفات الشحن والتأمين البحرى (أى حتى وصول الأصول إلى بلد المستورد) .

- عند فتح الاعتماد المستندى وسداد قيمته وقيمة المصروفات يجرى القيد التالى

xx		من حـــ/ إنفاق استثمارى xx حـــ/اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
	xx	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق xx حـــ / حسابات جارية بالبنوك

عند سداد الرسوم الحمركية ومصروفات النقل والتأمين يجرى القيد التالى:

xx		من حـــ/ إنفاق استثمارى
		xx حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		xx اعتمادات مستندية
		xx حـــ/ رسوم جمركية
	xx	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		xx حـــ/ حسابات جارية بالبنوك

عند استلام الأصل الثابت وإيداعه بالمخازن يجرى القيد التالى :

xx		من حـــ/ تكوين استثمارى
		(بحسب نوع الأصل)
	xx	إلى حـــ/ إنفاق استثمارى
		xx حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		x حـــ/ اعتمادات مستندية
		x حـــ / رسوم جمركية

وإذا تم اقتناء أصل ثابت عن طريق السحق من إنتاج المنـــشأة المخـــصص للبيع تكون المعالجة المحاسبية كما يلى :

		من حـــ/ تكوين استثمارى
		نوع الأصل
		إلى حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام

وإذا تم بيع الأصل الثابت بأكبر من قيمته الدفترية (ربح)

		من مذكورين :
		حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		حـــ/ مخصص الإهلاك
		إلى مذكورين
		حـــ/ الأصل الثابت
		حـــ/ أرباح رأسمالية

أما إذا تم بيع الأصل الثابت بأقل من قيمته الدفترية (بخسارة)

		من مذكورين
		حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		حـــ/ مخصص أصول ثابتة
		حـــ/ خسائر رأسمالية
		إلى حـــ/ الأصل الثابت

مثال (١) :

في١/١/٢٠٠٢ تم التعاقد مع إحدى شركات القطاع العام على شـــراء آلات للإنتاج بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ج ، وقد دفعت الشركة ٢٥% مـــن هـــذا المبلـــغ مقـــدماً ، واستلمت الشركة في ٧/١/٢٠٠٠ مع تأجيل باقي ثم الآلات لمـــدة شـــهر ، وفـــي ١٠/١/٢٠٠٢ تم استخدام الآلات .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم .

الحـــــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان	تاريخ
٥٠٠٠٠			من حـــ/ انفاق استثمارى	٢٠٠٢/١/١
		٥٠٠٠٠	دفعات مقدمة	
	٥٠٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك	
			التعاقد على شراء الات وسداد عند التعاقد	
٢٠٠٠٠٠			من حـــ/ تكوين استثمارى	
		٢٠٠٠٠٠	آلات ومعدات	
			إلى مذكورين	
	٥٠٠٠٠		حـــ/ إنفاق استثمارى	
		٥٠٠٠٠	دفعات مقدمة	
	١٥٠,٠٠٠		إلى حـــ/ دائنة أخرى	
		١٥٠,٠٠٠	دائنون شراء آلات	
			(استلام الآلات مع تأجيل باقى الثمن)	
٢٠٠٠٠٠			من حـــ/ أصول ثابتة	٢٠٠٢/١/١٠
		٢٠٠٠٠٠	آلات	
	٢٠٠٠٠٠		إلى حـــ/ تكوين استثمارى	
			(استخدام الآلات فى التشغيل)	

مثال (٢) :

قامت الشركة بفتح حساب اعتماد مستندى بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ج لشراء سيارات ركوب لحساب أحد موردى الخارج ، وخصم البنك قيمة الاعتمـــاد مـــن الحـــساب الجارى للشركة بالإضافة إلى عمولة ومصروفات بنك ٤٠٠٠ج ٠

وقد وصلت السيارات إلى ميناء بورسعيد وبلغت الرسوم الجمركية ٨٠٠٠ج دفعت بشيك ، كما دفعت الشركة تكاليف نقل لمقر الشركة بلغت ٢٠٠٠ج

وفى اليوم التالى لاستلام السيارات بدأ الشركة فى استخدامها .

المطلوب : قيود اليومية لإثبات ما تقدم

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٢٠٤٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		٢٠٤٠٠٠	حـ/ اعتمادات مستندية
	٢٠٤٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(فتح اعتماد مستندى وخصم قيمته وعمولة ومصروفات البنك من الحساب الجارى للشركة)
٨٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		٨٠٠٠	حـ/ رسوم جمركية
	٨٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(سداد الرسوم الجمركية بشيك رقم ٠٠٠)
٢٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		٢٠٠٠	حـ/ اعتمادات مستندية
	٢٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(سداد تكاليف نقل السيارات لمقر الشركة بشيك رقم ٠٠٠٠) .

٢١٤٠٠٠			من حـــ/ تكوين استثمارى
		٢١٤٠٠٠	سيارات ركوب
	٢١٤٠٠٠		إلى حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		٢٠٦٠٠٠	اعتمادات مستندية
		٨٠٠٠	رسوم جمركية
			(استلام الشركة لسيارات الركوب)
٢١٤٠٠٠			من حـــ/ أصول ثابتة
		٢١٤٠٠٠	سيارات ركوب
	٢١٤٠٠٠		إلى حـــ/ تكوين استثمارى
		٢١٤٠٠٠	سيارات ركوب
			(استخدام السركة لسيارات الركوب)

رابعاً : المعالجة المحاسبية لتخريد وبيع الأصول الثابتة :

عندما يصبح الأصل الثابت غير صالح للاستخدام استخداماً اقتصاديا يتم تخريد الأصل الثابت وبيعه ، ويتم إجراء القيود المحاسبية التالية :

١ - إقفال مخصص الإهلاك فى حساب الأصل الثابت بالقيد التالى :

xx			من حـــ/ مخصص الإهلاك
		x	آلات ومعدات
	xx		إلى حـــ/ الآلات والمعدات

٢ - إثبات بيع الأصل الثابت :

أ - بيع الأصل الثابت بربح

xx			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـــ/ الآلات والمعدات
	xx		إلى حـــ/ أرباح رأسمالية

أو يتم بقيد واحد

البيان			
من مذكورين			xx
حـ / نقدية بالبنوك والصندوق			x
حـ / مخصص إهلاك			x
إلى مذكورين			
حـ/ الأصل الثابت		x	
حـ/ أرباح رأسمالية		x	

ب - بيع الأصل الثابت بخسارة

البيان			
من مذكورين			
حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			xx
حـ/ خسائر رأسمالية			xx
إلى حـ/ الآلات والمعدات	xx		

أو قيد واحد :

البيان			
من مذكورين			
حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			xx
حـ/ مخصص إهلاك أصول			xx
حـ/ خسائر رأسمالية			
إلى حـ/ الآلات والمعدات		xx	

مثال (٢):

فى ٣٠/٦/٢٠٠٢ تقر تخريد آلات ومعدات تكلفتها ٢٠٠٠٠٠ج ، ورصيد مخصص الإهلاك ١٢٠,٠٠٠ج ، وتم البيع بشيك بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ج.

الحـــــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
١٢٠,٠٠٠			من حـ/ مخصص إهلاك
		١٢٠٠٠٠	آلات ومعدات
	١٢٠,٠٠٠		إلى حـ/ آلات ومعدات
			(إقفال مخصص الإهلاك فى حساب الالآت والمعدات)
١٠٠٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			جارية بالبنوك
	٨٠٠٠		إلى مذكورين
	٢٠٠٠		حـ/ آلات ومعدات
			حـ/ أرباح رأسمالية
			(تحصيل ثمن بيع السيارات بشيك رقم ٠٠٠)

مثال (٤) :

إليك بعض البيانات المتعلقة بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ ٠

فى ٦/١ تعاقدت الشركة على شراء آلات ومعدات من السوق المحلى بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ج ، سددت عند التعاقد ٤٠% من القيمة بشيك ٠

فى٦/١٥ تم استلام الآلات والمعدات وسددت الشركة ٢٠% من القيمة بشيك وتم الاتفاق على اعتبار الباقى قرض يسدد بعد سنتين ٠

فى٦/٢٠ تم بناء قواعد للآلات كلفتها ١٠٠,٠٠٠ج ، سددت بشيك

فى ٦/٢٥ تم استخدام الآلات فى نشاط الشركة ٠

المطلوب : إجراء التوجيه المحاسبى للعمليات السابقة ٠

الحـــــــــــــل

من	له	مساعد	بيان	تاريخ
٤٠٠٠٠٠			من حـ/إنفاق استثمارى	٦/١
		٤٠٠٠٠٠	حـ/ دفعات مقدمة	
	٤٠٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٤٠٠٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			التعاقد على شراء آلات وسداد دفعة مقدمة عند التعاقد	
١٠٠٠٠٠٠			من حـ/ تكوين استثمارى	٦/١٥
		١٠٠٠٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
			إلى مذكورين	
	٤٠٠٠٠٠		حـ/ إنفاق استثمارى	
		٤٠٠٠٠٠	حـ/ دفعات مقدمة	
	٢٠٠٠٠٠		حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك	
		٢٠٠٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
	٤٠٠٠٠٠		حـ/ قروض طويلة الأجل	
			استلام الأصل وسداد ٢٠% واعتبار الباقى قرض طويل الأجل	
١٠٠٠٠٠			من حـ/ تكوين استثمارى	٦/٢٠
		١٠٠٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
	١٠٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		١٠٠٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			إثبات مصروفات بناء قواعد للآلات وسدادها بشيك	
١١٠٠٠٠٠			من حـ/ أصول ثابتة	٦/٢٥
		١١٠٠٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
	١١٠٠٠٠٠		إلى حـ/ تكوين استثمارى	
			إثبات استخدام الآلات وإقفال حـ/ تكوين الاستثمارى.	

مثال رقم (٥)

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال الثلاثة أشهر المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ .

١ - تعاقدت الشركة على استيراد عشر آلات مكن إحدى الشركات الإنجليزية ثمن شراء الآلة الواحدة (القيمة سيف) ٢٥٠٠٠ ألف جنية تسليم ميناء بورسعيد تتضمن القيمة ٥٠٠٠ج مصروفات شحن وتامين بحرى .

٢ - قامت الشركة بفتح اعتماد مستندى لحساب الشركة الإنجليزية قام البنك بخصم قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة بالإضافة إلى العمولة والمصروفات التى بلغت ٣٥٠٠ج.

٣ - وصلت الآلات التى تم التعاقد عليها ، وبلغت الرسوم الجمركية المستحقة عليها ٢٥٠٠٠ج، وقد قامت إحدى شركات القطاع الخاص تنقل الآلات مقابل ١٠٠٠٠ج سددت بالكامل .

المطلوب : قيود اليومية لإثبات العمليات السابقة

تمهيد الحل تمرين رقم (٥)

- ثمن شراء الآلة بحسب القيمة فوب =٢٥٠٠٠-٥٠٠٠=٢٠٠٠٠ج
- **ثمن شراء الآلات بحسب القيمة فوب = ١٠x ٢٠٠٠٠=٢٠٠٠٠٠ج**

- **الرسوم الجمركية**	٢٥٠٠٠ج
- **التكاليف الأخرى**	
عمولة ومصروفات الاعتماد المستندى	٣٥٠٠ج
شحن وتأمين بحرى ١٠ x ٥٠٠٠ =	٥٠٠٠٠ج
مصروفات نقل آلات	١٠٠٠٠ج
إجمالى تكلفة الآلات المستوردة	٢٨٨٥٠٠

من	له	مساعد	بيان	تاريخ
٢٠٣٥٠٠			من حـــ/إنفاق استثمارى	٦/١
		٢٠٣٥٠٠	حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة	
			حـــ/اعتمادات مستندية	
	٢٠٣٥٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٢٠٣٥٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك	
			إثبات فتح الاعتماد المستندى وسداد قيمة وعمولة البنك	
٨٥٠٠٠			من حـــ/ إنفاق استثمارى	
		٨٥٠٠٠٠	حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابته	
			١٠٠٠٠٠ حـــ/ اعتمادات مستندية	
			٢٥٠٠٠ حـــ/ رسوم جمركية	
			٥٠٠٠ حـــ/ شحن وتأمين بحرى	
	٨٥٠٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالصندوق والبنوك	
		٨٥٠٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك	
			سداد الرسوم الجمركية ومصروفات النقل المحلى والشحن والتأمين البحرى	
٢٨٨٥٠٠			من حـــ/ تكوين استثمارى	
		٢٨٨٥٠٠	حـــ/ آلات ومعدات مستوردة	
			٢٠٠٠٠٠حـــ/ ثمن الشراء (فوب)	
			٢٥٠٠٠حـــ/ رسوم جمركية	
			٦٣٥٠٠ حـــ/ تكاليف أخرى	
	٢٨٨٥٠٠		إلى حـــ/ إنفاق استثمارى	
		٢٨٨٥٠٠	حـــ/اعتمادات مستندية أصول ثابتة	
			٢٦٣٥٠٠ حـــ/ اعتمادات مستندية	
			٢٥٠٠٠ حـــ/ رسوم جمركية	
			استلام الآلات وإيداعها المخازن	

١٣ - استثمارات طويلة الأجل

يخصص هذا الحساب لتدرج به كل من :

- الاستثمارات العقارية ٠
- الاستثمارات المالية ٠

وفيما يلى توضيح للبنود التى تتضمنها الاستثمارات طويلة الأجل :

- استثمارات عقارية حـ/١٣١
- استثمارات فى أسهم شركات تابعة حـ/١٣٢
- استثمارات فى أسهم شركات شقيقة حـ/١٣٣
- استثمارات فى أسهم شركات أخرى حـ/١٣٤
- استثمارات فى سندات حـ/١٣٥
- استثمارات فى وثائق استثمارات حـ/١٣٦

المعالجة المحاسبية للاستثمارات المالية

١ - إثبات شراء الاستثمارات المالية يجعل " حساب الاستثمارات - استثمارات مالية " مدينا وحـ/ نقدية بالبنوك والصندوق دائنا أو دائنون شراء. استثمارات دائنا وذلك بحسب ما إذا كان الشراء بالنقد أو بالأجل ٠

٢ - إثبات بيع الاستثمارات المالية يجعل " حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق مدينا " أو " حـ/ مدينون بيع استثمارات مدينا وذلك بحسب ما إذا كان البيع بالنقد أو بالأجل " وحـ/ الاستثمارات - استثمارات مالية " دائنا مع معالجة ما يترتب على هذا البيع كأرباح أو خسائر رأسمالية بحسب الأحوال ٠

وتكون القيود المحاسبية كما يلى :

عند شراء استثمارات طويلة الأجل نقداً يجرى القيد الآتى :

البيان			
من حـ/ استثمارات طويلة الأجل			xx
(حسب نوعها)			
إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			
حـ/ حسابات جارية بالبنوك		xx	

عند شراء استثمارات طويلة الأجل على الحساب يجرى القيد الاتى :

البيان			
من حـ/ استثمارات طويلة الأجل			x
(حسب نوعها)			
إلى حـ/ حسابات دائنة أخرى		x	
حـ/ دائن وشراء استثمارات			

عند بيع استثمارات طويلة الأجل نقداً

البيان			
من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			xx
حـ/ حسابات جارية بالبنوك			
إلى حـ/ استثمارات طويلة الأجل		xx	
(حسب نوعها)			

عند بيع استثمارات طويلة الأجل على الحساب يجرى القيد التالى :

البيان			
من حـ/ حسابات مدينة أخرى			x
حـ/ مدينو بيع استثمارات	x		
إلى حـ/ استثمارات طويلة الأجل			
(حسب نوعها)			

تمرين رقم (٦)

قامت إحدى شركات القطاع العام بالعمليات التالية :

١ - اشترت الشركة بشيك استثمارات فى وثائق استثمار بمبلغ ٣٠٠٠٠ج

٢ - باعت الشركة وثائق الاستثمار بمبلغ ٦٠٠٠ج علماً بـان قيمتهـا الدفتريـة ٥٠٠٠ج ، وحصلت القيمة بشيك ،

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات العمليات السابقة ،

منه	له	مساعد	بيان
٣٠٠٠٠			من حـ/استثمارات فى وثائق استثمار
	٣٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(إثبات شراء وثائق استثمار بشبك رقم٠٠٠٠)
٦٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			إلى مذكورين
	٥٠٠٠		إلى حـ/ استثمارات فى وثائق استثمار
	١٠٠٠		إلى حـ/ أرباح رأسمالية
			(إثبات بيع وثائق استثمار حصلت بشيك رقم٠٠ ٠٠٠٠٠)

١٤ - قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل

هى قروض تمحها المنشاة للغير وتستردها على مدة أكثر من سنة ماليــة ، . ولذلك تعتبر من ضمن أصول الميزانية طويلة الأجل

وهذا الحساب يتضمن مايلى :

- قروض لشركات قابضة/تابعة/شقيقة حـ/١٤١
- قروض لجهات أخرى حـ/١٤٢

ويظهر كل حساب من هذين الحسابين قيمة القروض طويلة الأجل الممنوحة سواء كان لشركات قابضة / تابعة / شقيقة أم لجهات أخرى والتى نسترد على مــدة أكثر من سنة مالية .

المعالجة المحاسبية للقروض طويلة الأجل

أ - يجعل حــ/ القروض طويلة الأجل مدينا بقيمة أرصدة هذه القروض فى أول الفترة المالية .

ب - كما يجعل مدينا بقيمة القروض الممنوحة خلال الفترة .

جـ - ويجعل دائناً بقيمة الأقساط المستردة .

وتنطبق هذه المعالجة للقروض التى تمنح للـشركات القابــضة / التابعــة / الشقيقة ، وكذلك القروض التى تمنح لجهات أخرى

وتكون القيود المحاسبية كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حــ/قروض لشركات قابــضة / تابعــة / شقيقة أو قروض لجهات أخرى
	xx		إلى حــ / نقدية بالبنوك والصندوق حــ/ حسابات جارية بالبنوك

وعند قيام إحدى الشركات المقترضة بسداد القروض أو جزء منه يجرى القيد التالى:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حــ/ نقدية بالبنوك والصندوق حــ / حسابات بالبنوك والصندوق
	xx		إلى حــ/ قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة او قروض الجهات أخرى

١٥ – أصول أخرى

وهى أصول تستفيد منها المنشاة لأكبر من فترة مالية ولا تتضمنها البنود السابقة :

ويشمل هذا الحساب يلى :

- **أصول غير ملموسة** حـ/١٥١
  - شهرة حـ/١٥١١
  - براءة اختراع/علامات تجارية/حقوق امتياز وتأليف حـ/١٥١٢
  - تكاليف تطوير حـ/١٥١٣
- **نفقات مرسملة** حـ/١٥٢
  - نفقات تحديث فرع ومعارض النشاط التجارى حـ/١٥٢١
  - مساهمة المنشاة فى إنشاء أصول غير مملوكة لها وتخدم أغراضها حـ/١٥٢٢
  - مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك حـ/١٥٢٣
- **نفقات مؤجلة [١] "حساب مؤقت يلغى من ٢٠٠٤/٧/١ "** حـ/١٥٣

---

[١] ملاحظة بالنسبة للنفقات الإيرادية المؤجلة :

صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات بأنه لا يجوز تحميل حساب نفقات إيرادية مؤجلة بأية نفقات من بداية ٢٠٠١/٧/١ ، أما النفقات المحملة إليه قبل هذا التاريخ يتم استهلاكها على ٣ سنوات تنتهى فى ٢٠٠٤/٧/١ أو المدة التى ينتظر استفادة المنشاة خلالها من هذه النفقات أيهما أقل ٠

وبعد هذا الإلغاء يتم معالجة البنود التى يتضمنها على النحو التالى :

- تعالج هذه النفقات كمصروفات يتم خصم قيمتها مباشرة على حسابات النتيجة عن الفترة المالية التى أنفقت خلالها ، وذلك طبقاً لما يقضى به المعيار المحاسبى الخاص بالأصول غير الملموسة ٠

- نفقات تأسيس ح/١٥٣١
- نفقات ما قبل بدء الإنتاج / التشغيل ح/١٥٣٢
- حملة إعلانية ح/١٥٣٣

ثانياً : الأصول المتداولة :

وتشمل كل من :

١٦ المخزون ٠

١٧ عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة

١٨ استثمارات مالية متداولة ٠

١٩ نقدية بالبنوك والصندوق ٠

وفيما يلي توضيح تفصيلي لكل حساب من حسابات الأصول المتداولة السابقة

١٦ – المخزون

ويشمل هذا الحساب ما يلي :

* **مخزون خامات ومواد ووقود وقطع غيار** ح/١٦١
  - مخزن الخامات ح/١٦١١
  - مخزن الوقود والزيوت ح/١٦١٢
  - مخزن قطع الغيار والمهمات ح/١٦١٣
  - مخزن مواد التعبئة والتغليف ح/١٦١٤

---

* - تعالج صافي النفقات التي تتحملها المنشاة قبل بدء النشاط او التشغيل بتسويتها على حقوق الملكية خسائر مرحلة ٠

- مخزن المخلفات والخردة حـ/١٦١٥
- مخزن مواد وقطع غيار تحت التكوين حـ/١٦١٦

- مخزون إنتاج غير تام حـ/١٦٢
- مخزن إنتاج تام حـ/١٦٣
- مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع حـ/١٦٤
- مخزون لدى الغير حـ/١٦٥
- إعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات حـ/١٦٦

وفيما يلى نبذة مختصرة عن كل نوع من أنواع المخزون السابقة

١ - مخزون خامات ومواد ووقود وقطع غيار

أ - مخزن الخامات

يظهر هذا الحساب حركة الخامات الرئيسية والخامات المساعدة ، **ويجعل هذا الحساب مدينا بما يلى :**

- قيمة الخامات بالمخازن فى أول الفترة المالية ٠
- تكلفة الخامات المشتراه ٠
- تكلفة الخامات المرتدة من مراكز الإنتاج خلال الفترة ٠

ويجعل هذا الحساب دائناً بما يلى :

- تكلفة الخامات المنصرفة من المخازنة لمرتكز الإنتاج ٠
- تكلفة الخامات المباعة ٠
- تكلفة الخامات المرتدة للموردين خلال الفترة ٠

ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية السنة المالية ، وكذا فى نهاية الفترة الدورية مع قيمة الجرد الفعلى . ويتم تسوية الفروق إن وجدت سواء بالعجز أو الزيادة ، وسواء أكانت طبيعية أو غير طبيعية على هذا الحساب .

مخزن الوقود والزيوت ، ومخزن قطع الغيار والمهمات ومخزن مواد التعبئة والتغليف ومخزن المخلفات ..الخ يجب عليهم التوضيح السابق الوارد من مخزن الخامات .

٢ - مخزون الإنتاج غير التام :

يقصد بالإنتاج غير التام المنتجات من السلع غير تامة الصنع التى لا يمكن بيعها بحالتها ، والخامات غير التامة ، والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير ، والمشروعات غير التامة الخاصة بالتعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى غير القابلة للبيع بحالتها .

٣ - مخزون الإنتاج التام :

يقصد به المخزون من السلع تامة الصنع والتى يمكن بيعها بحالتها كما هى.

٤ - مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع :

يقصد به المخزون فى المنشآت التجارية ، التى تشترى البضائع بغرض بيعها ولا تجرى عليها أى عمليات تصنيعية .

٥ - مخزون لدى الغير:

يمثل هذا الحساب مخزون مملوك للمنشأة ولكنه موجود لدى الغير ، ومن أسباب إرسالة للغير ما يلى :

- ترسل المنشأة خامات للغير للتصنيع .
- ترسل المنشأة إنتاج غير تام للغير لاستكمال تصنيعه .
- ترسل المنشاة إنتاج تام للغير للعرض لديها أو تمهيداً لبيعه .

- ترسل المنشأة بضائع بغير البيع للعرض لديها أو تمهيداً لبيعه •

٦ - **إعمادات مستندية لشراء سلع وخدمات :**

يمثل هذا الحساب تكلفة السلع والخدمات المشتراه من الخارج ولم تصل بعد

- ويجعل هذا الحساب مدينا بكافة مصروفات فتح الاعتماد وتعديله ومد اجله ، وعمولة البنك ، والدفعات من الاعتماد ، ومقابل الشحن والنولون وأقساط التأمين البحرى ، وأقساط التأمين على البضائع ومصروفات مخازن الاستيداع ومصروفات النقل لمخازن المنشاة والرسوم الجمركية وضريبة المبيعات •
- ويجعل هذا الحساب دائنا بتكلفة ما يتم استلامه من السلع بالمخازن أو تكلفة الخدمات التى حصلت عليها المنشأة •
- والرصيد يمثل تكلفة السلع والخدمات المشتراه من الخارج ولم تصل بعد ، ومن ثم فهى تعتبر أحد بنود المخزون •

١٧ - عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة

ويشمل هذا الحساب ما يلى :

- عملاء ـــــ ح/١٧١
- أوراق قبض ـــــ ح/١٧٢
- حسابات مدينة لدى الشركات القابضة/التابعة/الشقيقة ـــــ ح/١٧٣
- حسابات مدينة لدى المصالح والهيئات ـــــ ح/١٧٤
  - مصلحة الجمارك (أمانات) ـــــ ح/١٧٤١
  - مصلحة الضرائب على المبيعات ـــــ ح/١٧٤٢
  - مصلحة الضرائب العامة ـــــ ح/١٧٤٣

- إيرادات مستحقة للتحصيل ح‍/١٧٥
- مصروفات مدفوعة مقدما ح‍/١٧٦
- حسابات مدينة أخرى ح‍/١٧٧
  - تأمينات لدى الغير ح‍/١٧٧١
  - مدينو بيع أصول ثابتة ح‍/١٧٧٢
  - مدينو بيع استثمارات ح‍/١٧٧٣
  - مدينو بيع خامات ومواد وقطع غيار ح‍/١٧٧٤
  - مدينو إهلاك سندات ح‍/١٧٧٥
  - أوراق قبض برسم التحصيل أو التأمين ح‍/١٧٧٦

١ - عملاء :

يقتصر استخدام حساب العملاء على المبيعات الآجلة الخاصة بالنشاط ويجعل حساب العملاء مدينا بالمبيعات الآجلة ، وبقيمة أوراق القبض المرفوضة وأية مصروفات تحمل بها حسابات العملاء .

ويجعل دائنا بإجمالى المتحصلات من العملاء وبقيمة أوراق القبض المقدمة منهم وبقية مردودات ومرتجعات وبأية مسموحات أو خصومات ممنوحة لهم أو ما يتم إعدامه من هذه الديون .

وتظهر الأرصدة الشاذة للعملاء فى نهاية الفترة المالية فى قائمة المركز المالى بذات رقم الحساب ضمن حساب موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة .

٢ - أوراق قبض:

يقتصر استخدام هذا الحساب على أوراق القبض المتعلقة بعملاء النـشاط ، ويجعل هذا الحساب مدينا برصيد أوراق القبض أول المدة ، وبإجمالى قيمـة أوراق القبض المقدمة من العملاء .

ويجعل هذا الحساب دائنا بما تم تحصيله من أوراق القبض وبقيمـة أوراق القبض المرفوضة أو المخصومة .

٣ - حسابات مدينة لدى الشركات القابضة / التابعة / الشقيقة :

يجعل هذا الحساب مديناً بالمبالغ المستحقة للشركة لدى الشركات القابضة أو الشركات التابعة والشقيقة والتى لا تندرج بأية حسابات أخرى ، ويجعل دائناً بما يتم تحصيله أو تسويته منها .

٤ - حسابات مدينة لدى المصالح والهيئات :

ويقصد بالمصالح والهيئات .

- مصلحة الجمارك (أمانات) .
- مصلحة الضرائب على المبيعات .
- مصلحة الضرائب العامة .

٥ - إيرادات مستحقة للتحصيل :

يظهر هذا الحساب إيرادات الاستثمارات المالية المستحقة ، والفوائد الدائنـة المستحقة والإيرادات المتنوعة المستحقة ، وإيرادات السنوات السابقة المستحقة .

٦ - مصروفات مدفوعة مقدما :

يظهر هذا الحساب المصروفات المدفوعة مقدماً من فوائد وإيجار عقـارات وغير ذلك من مصروفات مدفوعة مقدماً ، ولا يدخل فى عداد هـذه المـصروفات

الدفعات المقدمة لشراء خامات ومواد ووقود وقطع غيار أو لشراء خدمات أو بضائع أو المبالغ المدفوعة مقدماً لمصلحة الجمارك على ذمة التخليص الجمركى .

٧ - **حسابات مدينة أخرى :**

يدرج فى هذا الحساب أرصدة الحسابات المدينة الأخرى التى لم تدرج تحت أى من الحسابات المدينة السابق الإشارة إليها ويراعى فصل هذه الحسابات كل على حدة . **ومن أمثلة هذه الحسابات :**

- تأمينات لدى الغير : مثل تأمين الإيجار ، وتامين التليفون ، وتامين عدادات الكهرباء ، وتامين للوحات المعدنية الخاصة بالسيارات ، والتأمينات الابتدائية عن العطاءات ، والتأمينات النهائية عن عقود توريد للغير ، ويجعل هذا الحساب مديناً بما يدفع للغير من هذه التأمينات ، ودائناً بما يسترد منها .
- مدينو بيع أصول ثابتة .
- مدينو بيع استثمارات .
- مدينو بيع خامات .

١٨ - استثمارات وأوراق مالية متداولة

تتمثل فى الاستثمارات فى الأوراق المالية التى يتم شراؤها بقصد البيع وليس بقصد الاحتفاظ بها

ويشمل هذا الحساب ما يلى :

- الأسهم	حـ/١٨١
- السندات	حـ/١٨٢
- وثائق الاستثمار	حـ/١٨٣
- أذون الخزانة	حـ/١٨٤

ويجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة هذه الاستثمارات مدينا بالقيمة هذه الاستثمارات والأوراق المالية فى أول الفترة ، كما يجعل مديناً بتكلفة ما يشترى من هذه الاستثمارات والأوراق المالية خلال الفترة .

٤- ١٩ – نقدية بالبنوك والصندوق :

١٩١ –ودائع بالبنوك لأجل أو بإخطار سابق ٠

يظهر هذا الحساب حركة الودائع بالبنوك لأجل أو أخطار سابق ٠

١٩٢ –غطاء خطابات الضمان :

يجعل هذا الحساب مدينا بالمبالغ المسددة للبنك أو المخصومة من الحساب الجارى للمنشأة لدى البنك كغطاء لخطابات الضمان ويجعل دائناً بما تسترده الوحدة أو يضاف لحسابها الجارى عند إلغاء خطابات الضمان أو انتهاء أجلها ٠

١٩٣ –حسابات جارية بالبنوك :

يجعل هذا الحساب مدينا بالإيداعات فى الحساب الجارى بالبنك سواء نقداً أو شيكات أو إشعارات إضافة ويجعل دائناً بما يتم دفعه بشيكات أو بإشعارات خصم ٠

١٩٤ –نقدية بالصندوق :

يظهر هذا الحساب حركة النقدية بخزائن إدارة المنشاة وفروعها ، وكذا حركة السلف المستديمة

ويجعل دائنا بتكلفة ما يباع منها خلال الفترة المالية ٠

مثال رقم (٧)

إليك بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال الفترة المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠

١ – اشترت الشركة أسهم للتداول قيمتها ٥٠٠٠٠ج ، كما اشترت سندات للتداول قيمتها ٤٠٠٠٠ج ٠

٢ – قامت الشركة بسحب كمبيالة بمبلغ ١٠٠٠٠ج، على أحد العملاء وقامت بخصمها لدى البنك وبلغت مصروفات الخصم ٢٠٠ج، وأضيف الصافى لحساب الشركة الجارى لدى البنك ٠

والمطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة بدفتر يومية الشركة

الحـــــــــــــل

٩٠٠٠		من حـــ/ استثمارات وأوراق مالية متداولة
		٥٠٠٠٠ حـــ/ أسهم
		٤٠٠٠٠ حـــ/ سندات
	٩٠٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٩٠٠٠٠ حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
		شراء أسهم وسندات للتداول وسداد قيمتها بشيك

١٠٠٠٠		من حـــ/ أوراق القبض
	١٠٠٠٠	إلى حـــ/ العملاء
		سحب كمبيالة على أحد العملاء

		من مذكورين
٩٨٠٠		حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٩٨٠٠ حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
		٢٠٠حـــ/ مصروفات الخصم
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / أوراق القبض
		خصم الكمبيالة وإضافة الصافى للحساب الجارى

الفصل الثالث

حقوق الملكية والالتزامات (٢)

أولاً : حقوق الملكية والالتزامات طويلة الآجل :

٢١ رأس المال المدفوع ·

٢٢ احتياطيات ·

٢٣ أرباح (خسائر) مرحلة ·

٢٤ أسهم الخزينة ·

٢٥ التزامات طويلة الآجل

ثانياً : التزامات متداولة :

٢٦ مخصصات ·

٢٧ بنوك دائنة

٢٨ موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة ·

أولاً : حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل :

٢١ - رأس المال المدفوع

- **رأس المال المصدر** حـ/٢١١

(أ) أقساط لم يتطلب سدادها حـ/٢١٢

(ب) أقساط متأخرة سدادها حـ/٢١٣

٢٢ - احتياطيات

ويشمل هذا الحساب ما يلي :

- إحتياطي قانوني حـ/٢٢١

وهو الاحتياطي الذي يحجز من صافي ربح الشركة بناء على نص في القانون ، كما يجعل دائما بقيمة علاوة إصدار الأسهم مع مراعاة الحدود التي تقضي بها أحكام القوانين السارية .

- احتياطي نظامي حـ/٢٢٢

وهو الاحتياطي الذي يحجز من صافي ربح الشركة بناء على نص في النظام الأساسي للشركة .

- احتياطي رأسمالي حـ/٢٢٣

وهو الاحتياطي الذي يحجز من أرباح بيع الأصول

- احتياطي أخرى حـ/٢٢٤

تذكر تفصيلاً إن وجدت .

٢٣ - أرباح (أو خسائر) مرحلة

تتمثل في الأرباح (أو الخسائر) المرحلة للأعوام التالية

٢٤ - أسهم الخزينة

يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة شراء الشركة جانباً من أسهمها ، ويجعل دائنا عند قيام الشركة بإعادة بيع هذه الأسهم ، أو فى حالة تخفيض رأس مال الشركة بالقيمة الأسمية لهذه الأسهم ، وتعالج كل من الفروق الناتجة عن بيع هذه الأسهم بأقل أو أكثر من تكلفة شرائها ، وكذا الفروق الناتجة عن تخفيض رأس مال الشركة (الفرق بين تكلفة الشراء الأسهم وقيمتها الدفترية) بتسويتها على حساب الاحتياطيات

٢٥ - التزامات طويلة الآجل

يقصد بالالتزامات طويلة الآجل القروض والسندات التى أفترضتها الشركة من الغير ويتم سدادها على مدة أكثر من سنة مالية .

ويشمل هذا الحساب البنود التالية

- قروض طويلة الأجل من شركات قابضة / تابعة / شقيقة — حـ/٢٥١
- قروض طويلة الأجل من البنوك — حـ/٢٥٢
- قروض طويلة الأجل من جهات أخرى — حـ/٢٥٣
- سندات — حـ/٢٥٤

٢٦ - المخصصات

يشمل هذا الحساب المخصصات التالية :

- مخصص إهلاك الأصول الثابتة — حـ/٢٦١
- مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج غير تام — حـ/٢٦٢
- مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج التام — حـ/٢٦٣
- مخصص هبوط أسعار البضائع المشتراه — حـ/٢٦٤

* مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية — حـ/٢٦٥
* مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها — حـ/٢٦٦
* مخصص الضرائب المتنازع عليها — حـ/٢٦٧
* مخصص المطالبات والمنازعات — حـ/٢٦٨
* مخصصات أخرى — حـ/٢٦٩

ملاحظة مهمة : يتم تبويب المخصصات السابقة فى نوعنين من المخصصات :

١ - مخصصات لمواجهة نقص فى قيمة الأصول وقع فعلاً وغير محدد المقـدار بدقة وهى المخصصات الستة الأولى ، وتظهر فى قائمة المركز مطروحـة من قيمة الأصول المتعلقة بها .

٢ - مخصصات لمواجهة التزامات مثل :

- مخصص الضرائب المتنازع عليها .
- مخصص المطالبات والمنازعات .

وهذا النوع من المخصصات يظهر فى قائمة المركز المالى ضمن مجموعة الالتزامات المتداولة .

٢٧ - بنوك دائنة

ويشمل هذا الحساب البنوك التالية :

* سحب على المكشوف — حـ/٢٧١
* تمويل اعتمادات مستندية — حـ/٢٧٢
* قروض قصيرة الأجل — حـ/٢٧٣

وفيما يلى نبذة مختصرة عن هذه البنوك

١ - سحب على المكشوف :

يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المديونية للبنوك ، ويجعل مدينا بما يتم سداده أو إقتطاعه من الحساب الجارى بالبنك •

٢ - تمويل اعتمادات مستندية :

يظهر هذا الحساب قيمة الاعتمادات المستندية التى تمويلها بمعرفة البنك ويجعل دائماً بقيمة هذه الاعتمادات ومدينا بقيمة المبالغ التى تقتطع من الحساب الجارى بالبنك •

٣ - قروض قصيرة الأجل :

يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة القروض قصيرة الأجل والتى تم الحصول عليها من البنوك وتكون مدة سدادها سنة فأقل ويجعل مديناً بما يسدد من هذه القروض •

٢٨ - موردون وأوراق وحسابات دائنة

ويشمل هذا الحساب البنود التالية :

- موردون ـــ ح/٢٨١
- أوراق دفع ـــ ح/٢٨٢
- حسابات دائنة للشركات القابضة / التابعة / الشقيقة ـــ ح/٢٨٣
- حسابات دائنة للمصالح والهيئات ـــ ح/٢٨٤
  - مصلحة الجمارك ـــ ح/٢٨٤١
  - مصلحة الضرائب على المبيعات ـــ ح/٢٨٤٢
  - مصلحة الضرائب العامة ـــ ح/٢٨٤٣
  - مصلحة الضرائب العقارية ـــ ح/٢٨٤٤

- الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى — حـ/٢٨٤٥
- هيئات تأمينية أخرى — حـ/٢٨٤٦

* دائنو توزيعات — حـ/٢٨٥
* مصروفات مستحقة السداد — حـ/٢٨٦
* إيرادات محصلة مقدما — حـ/٢٨٧
* أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة (تخص أعوام لاحقة) — حـ/٢٨٨
* حسابات دائنة أخرى — حـ/٢٨٩

وفيما يلى نبذة مختصرة كل حساب من الحسابات السابقة

١ - الموردون:

- يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المشتريات الآجلة وبقيمة أوراق الدفع المرفوضة .
- ويجعل مدينا بقيمة ما يسدد للموردين وبقيمة مردودات المشتريات وبقيمة أوراق الدفع .
- وتظهر الأرصدة الشاذة للموردين فى نهاية الفترة المالية فى قائمة المركز المالى بذات رقم الحساب ضمن حساب عملاء وأوراق وحسابات مدينة .
- ويقتصر استخدام هذا الحساب " الموردون " على موردى الخامات ، والمواد والوقود وقطع الغيار والبضائع والخدمات .

٢ - أوراق الدفع :

- يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة أوراق الدفع المحررة للموردين خلال الفترة .
- ويجعل مدينا بقيمة ما سدد منها وبقيمة أوراق الدفع المرفوضة .

- ويقتصر استخدام هذا الحساب على أوراق الدفع المرتبطة بموردى الخامات والمواد والوقود وقطع الغيار والبضائع والخامات .

٣ - حسابات دائنة للشركات القابضة / التابعة / الشقيقة

- ويجعل هاذا الحساب دائناً بقيمة المبالغ المستحقة للشركات القابضة أو للشركات التابعة أو الشقيقة والتى لا تندرج بأية حسابات أخرى .
- ويجعل مدينا بما يتم سدادة أو تسويته من هذه المبالغ .

٤ - حسابات دائنة للمصالح والهيئات :

ومن أمثلة المصالح والهيئات .

- مصلحة الجمارك : يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الرسوم الجمركية المستحقة على الرسائل المستوردة ويجعل مدينا بما يسدد من هذه الرسوم .
- مصلحة الضرائب على المبيعات : يجعل هذا الحساب دائنا بالضريبة على المبيعات المستحقة للمصلحة ن ويجعل مدينا بما يسدد من هذه الضريبة .
- مصلحة الضرائب العامة : يجعل هذا الحساب دائنا بالضرائب المستحقة لمصلحة الضرائب العامة مثل الضريبة على أرباح العام وغيرها من ضرائب على الدخل ، وكذا الضريبة المستقطعة من الغير لحساب مصلحة الضرائب العامة مثل الضريبة على المرتبات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وضريبة الدمغة . ويجعل مدينا بما يسدد من هذه الضرائب .
- مصلحة الضرائب العقارية : يجعل هذا الحساب دائنا بالضرائب المستحقة على المنشأة لمصلحة الضرائب العقارية ، ومدينا بما يسدد من هذه الضرائب .
- الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى : يجعل هذا الحساب دائناً بالمبالغ المستحقة للهيئة القومية للتأمين الاجتماعى (حصة العامل وحصة صاحب العمل) ، ويجعل مدينا بما يتم سداده للهيئة .

- هيئات تأمينية أخرى : يجعل هذا الحساب دائنا بالمبالغ المستحقة للهيئات التأمينية الأخرى بخلاف الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى مثل الهيئة العامة للتأمين الصحى ، ويجعل مدينا بما يسدد لهذه الهيئات ٠

٥ - دائنو التوزيعات :

- يجعل هذا الحساب دائنا بالحصص التى يتقرر توزيعها على المساهمين والعاملين وأعضاء مجلس الإدارة وغير ذلك من حصص أخرى ٠

- ويجعل مدينا بما يسدد فى هذه الحصص ٠

٦ - مصروفات مستحقة السداد :

- يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة المستحقات من الأجور وإيجار العقارات والفوائد والتعويضات للغير ومصروفات السنوات السابقة ٠

- ويجعل مدينا بما يسدد من هذه المصروفات ٠

٧ - إيرادات محصلة مقدما :

- يجعل هذا الحساب دائنا بما تم تحصيله مقدما من فوائد دائنة وإيجارات دائنة وعمولات وأية إيرادات متنوعة أخرى ٠

- ويجعل مدينا بما يستحق من هذه الإيرادات ٠

٨ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة (تخص أعوام لاحقه) :

- يجهل هذا الحساب دائنا بقيمة أرباح مبيعات التقسيط المؤجلة (التى تخص أعوام لاحقة) ٠

- ويجعل مدينا مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص العام (حـ/١٤٣) دائناً بما يتحقق خلال الفترة المالية من هذه الأرباح ٠

٩ - حسابات دائنة أخرى :

يدرج فى هذا الحساب الحسابات الدائنة الأخرى التى لم تندرج تحت أى من الحسابات الدائنة السابق الإشارة إليها ، ويراعى فصل هذه الحسابات كل على حدة.

- تأمينات للغير : يجعل هذا الحساب دائنا بما يدفعه الغير من تأمينات ومديناً بما يتم رده إليهم من هذه التأمينات .
- دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين : تتمثل فى المبالغ المستقطعة من العاملين بخلاف ضريبة المرتبات وحصة العاملين فى التأمينات الاجتماعية مثل المبالغ المستقطعة تنفيذاً لأحكام قضائية أو لسداد أقساط مشتريات العاملين من الشركات الأخرى ، والمبالغ المستقطعة لحساب النقابات المهنية .
- دائنو شراء أصول ثابتة .
- دائنون شراء استثمارات .

الفصل الرابع

حسابات التكاليف والمصروفات (٢)

٣١ - خامات ومواد ووقود وقطع غيار ٠

٣٢ - أجور ٠

٣٣ - مصروفات ٠

٣٤ - مشتريات بغرض البيع ٠

٣٥ - أعباء وخسائر

٣٦ - تكاليف الإنتاج ٠

٣٧ - التكاليف التسويقية ٠

٣٨ - المصروفات الإدارية والتمويلية ٠

تقديم الفصل :

يدرج فى حسابات التكاليف والمصروفات ما يلى :

التكاليف والمصروفات التى تنفقها أو تتحملها المنشأة خلال الفترة المالية وقد روعي بتويب النفقات فى الدليل المحاسبى طبقاً لكل من التبويب النوعى والتحصيل الوظيفى للنفقة ٠

أولاً : التبويب النوعى للتكاليف والمصروفات :

٣١ - خامات ومواد ووقود وقطع غيار ٠

٣٢ - أجور ٠

٣٣ - مصروفات ٠

٣٤ - مشتريات بغرض البيع ٠

٣٥ - أعباء وخسائر ٠

ثانياً : التبويب الوظيفى للتكاليف والمصروفات

٣٦ - تكاليف الإنتاج ٠

٣٧ - التكاليف التسويقية ٠

٣٨ - المصروفات الإرادية والتمويلية ٠

وفيما يلى شرح تفصيلى لكل حسابات من الحسابات السابقة ٠

٣١ - خامات ومواد ووقود وقطع غيار

ويشمل هذا الحساب مايلى :

- خامات ومدخلات إنتاج

- وقود وزيوت حــ/٣١٢
- قطع غيار ومهمات حــ/٣١٣
- مواد تعبئة وتغليف حــ/٣١٤
- كهرباء ومياه حــ/٣١٥
- أدوات كتابية حــ/٣١٦

وفيما يلى نبذة مختصرة لبعض الحسابات السابقة .

١ - خامات ومدخلات الإنتاج .

يدرج فى هذا الحساب الخامات سواء أكانت :

- خامات رئيسية تدخل فى تركيب السلعة .
- خامات مساعدة لازمة لإنتاجها .

٢ - وقود وزيوت :

يدرج فى هذا الحساب الفحومات والمواد البترولية (بنزين ، سولار ، كيروسين ، ديزل ، مازوت ، بوتاجاز ، غاز طبيعى) ، ومواد التزييت والتشحيم .

٣ - قطع غيار ومهمات :

تشمل قطع غيار ومواد الصيانة والمهمات المتنوعة .

٤ - مواد تعبئة وتغليف :

تشمل كل من :

- مواد تعبئة وتغليف مستهلكة (غير مستردة) وهى العبوات وأغلفتها اللازمة لإمكان حفظ وبيع داخلها مثل الزجاجات ، والعلب الكرتون ، والسلوفان الخارجى .

- مواد تعبئة وتغليف متداولة (مستردة) وهى العبوات وأغلفتها مثل : الزجاج والصناديق البلاستيكية فى صناعة المياه الغازية ٠

٥ - كهرباء ومياه :

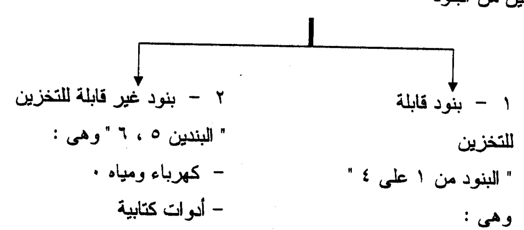
يحمل هذا الحساب بتكلفة المياه والكهرباء سوء المستخدمة للإنارة أو كقوى محركة للتشغيل ٠

٦ - أدوات كتابية :

يدرج فى هذا الحساب قيمة ما تشتريه أو تستهلكة المنشأة من أدوات كتابية٠

•• ملاحظة على التبويب السابق للخامات والمواد والوقود وقطع الغيار

يلاحظ على التبويب السابق للخدمات والمواد والوقود وقطع الغيار وجود نوعين من البنود ٠



١ - بنود قابلة للتخزين
" البنود من ١ على ٤ "
وهى :
- الخامات ٠
- الوقود ٠
- قطع الغيار ٠

٢ - بنود غير قابلة للتخزين
" البندين ٥ ، ٦ " وهى :
- كهرباء ومياه ٠
- أدوات كتابية

سيتضح من الجزء التالى :

أولاً : المعالجة المحاسبية للبنود القابلة للتخزين

١ - إثبات واقعة الشراء والإيداع بالمخزن

منه	له	مساعد	البيان
xx		xx	حـــ/ مخزن الخامات
xx			حـــ/ مخزن الوقود
xx			حـــ/ مخزن قطع غيار
xx			حـــ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف
xx			
	xx		إلى حـــ/ نقديَة بالبنوك والصندوق
			حـــ/ جارية البنوك
			حـــ/ جارى بنك
	xx		إلى حـــ/ الموردين
			شركة ....
			إثبات الشراء والإيداع بالمخزن

٢ - إثبات سداد الثمن للموردين :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ الموردين
		x	شركة
	xx		إلى حـــ/ نقدية البنوك والصناديق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			شركة ....
			إثبات الشراء والإيداع بالمخزن

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ التكاليف والمصروفات
xx			حـ/ الخامات
xx			حـ/ وقود
xx			حـ/ قطع الغيار
xx			حـ/ مواد التعبئة والتغليف
			إلى حـ/ المخزون
	xx		حـ/ مخزن الخامات
	xx		حـ/ مخزن الوقود
	xx		حـ/ مخزن قطع الغيار
	xx		حـ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف
			إثبات الصرف من المخزن

ثانياً : المعالجة المحاسبية للبنود غير القابلة للتخزين

لم يخصص النظام لها حسابات للمخازن لأنها لا تقبل التخـــزين بطبيعتهـــا وتتمثل بصفة خاصة فى الاستهلاك لتيار الكهربائى والمياه ، وأدوات الكتابة ، ويتم معالجة محاسبياً كما يلى :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ التكاليف والمصروفات
xx			حـ/ الكهرباء
xx			حـ/ المياه
xx			حـ/ أدوات كتابية
xx			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	xx		إلى حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ الموردين " بالأجل"
			إثبات شراء واستهلاك الكهرباء والمياه والأدوات الكتابية

ثالثاً : المعالجة المحاسبية للعجز فى المخازن

أو

١ - عجز طبيعـــى

"مسموح به "

ناتج عن فروق الوزن والقياس ، وهذا العجز لا يمكـن تجنبـه ، ولذلك يعالج باعتباره كمنـصرف ويقيد بالقيد التالى :

xx من حـ/ الخامات

xx من حـ/ الوقود

xx من حـ/ ٠٠

xx من حـ/ ٠٠

xx إلى حـ/ مخزن الخامات

xx إلى حـ/ مخزن الوقود

xx إلى حـ/ مخزن ٠٠٠

xx إلى حـ/ مخزن ٠٠٠٠

إثبات العجز الطبيعى كمنصرف "

٢ - عجز غير طبيـــعى

"غير مسموح به "

ناتج عن إسراف ، إهمال ، سرقة ، حريق ٠٠الـخ ٠ ولـذلك إجـراء تحقيق بالشركى لمعرفة المـسئول وتتوقف المعالجة المحاسبية علـى نتيجة التحقيق على النحو التالى :

١ - إذا كان أمين المخـزن هـو المسئول ٠

xx من حـ/ أمين المخزن

xx إلى حـ/ مخزن ٠٠

" حسب نوع المخزن "

" تحميل أمين المخزن بالعجز غيـر الطبيعى "

٢ - إذا لم يـتم التعـرف علـى المسئول فيتم إعتبار العجـز غيـر الطبيعى كخسارة كما يلى :

xx من حـ/ خسائر غير عادية

xx إلى حـ/ مخزن ٠٠

" حسب نوع المخزن "

" اعتبار العجز غير الطبيعى خسارة غير عاديـة نظـراً لعـدم معرفـة المتسبب "

رابعاً : المعالجة المحاسبية للزيادة فى الخزن

تكون عادة ناتجة عن أخطاء فى الإثبات المحاسبى مثل :

١ - عدم ثبات فاتورة شراء بالأجل من احد الموردين ويتم معاملتها محاسبيا كما يلى :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ مخزن (حسب نوع الصنف)
	xx		إلى حـ/ الموردين
			شركة
			إثبات فاتورة شراء من أحد الموردين

٢ - تكرار إثبات إذن الصرف مرتين ، وتتم المعالجة المحاسبية كما يلى

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ مخزن الخامات أو وقود ٠٠٠الخ
	xx		إلى حـ/ خامات أو وقود " حسب نوع النصف"
			إلغاء قيد صرف تم تكراره مرتين

أمثلة محلولة

المثال الأول :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى الشركات القطاع العام (المبالغ بالجنيهات)

١ - قامت الشركة بشراء ما يلى :

٣٠٠٠ خامات من شركة (س)

٢٠٠٠ وقود من شركة (ص)

١٠٠٠ قطع غيرا من شركة (ع)

١٥٠٠ مواد تعبئة وتغليف من شركة (ل)

٢ - تم سداد المستحق للموردين بشيكات

٣ - بلغ المنصرف للنشاط الإنتاجى خلال الشهر ما يلى :

١٢٥٠ خامات

٣٠٠ وقود

٢٠٠ قطع غيار

٥٠٠ مواد تعبئة وتغليف

المطلوب : إثبات ما تقدم فى دفتر اليومية :

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	البيان
٧٥٠٠			من حـــ/ المخزون
			حـــ/ مخزن خامات ومواد ووقود وقطع غيار
		٣٠٠٠	حـــ/ مخزن / الخامات
		٢٠٠٠	حـــ/ مخزن الوقود
		١٠٠٠	حـــ/ مخزن قطع الغيار
		١٥٠٠	حـــ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف
	٧٥٠٠		إلى حـــ/ الموردين
		٣٠٠٠	شركة (س)
		٢٠٠٠	شركة (ص)
		١٠٠٠	شركة (ع)
		١٥٠٠	شركة (ل)
			إثبات شراء مستلزمات سلعية بالأجل أودعت بالمخازن

منه	له	مساعد	البيان
٧٥٠٠			من حـــ/ الموردين
		٣٠٠٠	شركة (س)
		٢٠٠٠	شركة (ص)
		١٠٠٠	شركة (ع)
		١٥٠٠	شركة (ل)
	٧٥٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ / حسابات جارية بالبنوك
			سداد المستحق للموردين بشيك رقم ٠٠ وشيك رقم ٠٠
٢٢٥٠			من حـــ/ التكاليف والمصروفات
			حـــ / خامات ومواد ووقود وقطع غيار
		١٢٥٠	من حـــ / خامات
		٣٠٠	من حـــ/ وقود
		٢٠٠	من حـــ / قطع الغيار
		٥٠٠	من حـــ / مواد التعبئة والتغليف
	٢٢٥٠		إلى حـــ / المخزون
		١٢٥٠	حـــ / مخزن الخامات
		٣٠٠	حـــ / مخزن الوقود
		٢٠٠	حـــ / مخزن قطع الغيار
		٥٠٠	حـــ / مخزن مواد التعبئة والتغليف
			المنصرف من مخازن الشركة

المثال الثانى :

فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ تم جرد مخازن الشركة وقد تبين مايلى :

١ - عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ٢٠٠ج، وبعد التحقيق اعتبر أمين المخـــزن مسئولا عن هذا العجز .

٢ - عجز فى مخزن الوقود بمبلغ ٥٠ج، وبعد الفحص وجد أنه عجز طبيعى .

٣ - عجز فى مخزن قطع الغيار بمبلغ ٣٠٠ج، وبعد التحقيق لم يتم التعرف على المتسبب وتقرر اعتباره خسارة .

٤ - عجز فى مخزن مواد التعبئة والتغليف بمبلغ ٢٥٠ج، وبعد التحقيق اعتبـــر نصفها أمين المخزن مسئولا عنه ، والنصف الآخر لـــم يعـــرف المتـــسبب وتقرر اعتباره خسارة .

المطلوب : إجراء قيود اليومية :

الحـــــــــــــل

من	له	مساعد	البيان
٢٠٠			من حـــ/ أمين المخزن
	٢٠٠		إلى حـــ/ مخزن الخامات
			إثبات العجز فى الخامات باعتبار أن أمين المخزن مسئولاً عنه
٥٠			من حـــ/ الوقود
	٥٠		إلى حـــ/ مخزن الوقود
			إثبات العجز فى الوقود باعتباره عجز طبيعى
٣٠٠			من حـــ/ خسائر غير عادية
	٣٠٠		إلى حـــ/ مخزن قطع الغيار
			إثبات العجز فى قطع الغيار باعتباره خسائر غير عادية
٢٥٠			من مذكورين
		١٢٥	حـــ/ أمين المخزن
		١٢٥	حـــ/ خسائر غير عادية
	٢٥٠		إلى حـــ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف
			اثبات العجز فى مواد التعبئة والتغليف باعتبار أن أمين المخزن مسئولاً عن نصفها والباقى كخسائر غير عادية

ملاحظة : فى حالة العجز فى المخازن يجعل حـــ/ المخزن دائنا بمقدار العجز ٠

المثال الثالث:

في ٢٠٠٢/٦/٣٠ تم جرد مخازن الشركة وقد تبين ما يلى :

١ - زيادة مخزن الخامات بمبلغ ٢٠٠٠ج، وبعد دراسة السبب وجد عدم إثبـــات فاتورة شراء خامات بمقدار الزيادة ٠

٢ - زيادة مخزن مواد التعبئة والتغليف بمبلغ ١٥٠٠ج، وبعد الفحص وجـــد أن السبب يرجع إلى تكرار إثبات إذن صرف مرتين ٠

والمطلوب : إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة :

من	له	مساعد	البيان
٢٠٠			من حـــ/ مخزن الخامات
	٢٠٠		إلى حـــ/ الموردين
		٢٠٠	شركة ٠٠٠٠٠٠٠٠٠
			إثبات فاتورة شراء خامات رقم ٠٠ بتاريخ ٠٠٠
١٥٠٠			من حـــ/ مخزن التعبئة والتغليف
	١٥٠٠		إلى حـــ/ مواد التعبئة والتغليف
			إجراء قيد عكسي لقيد صرف تم تكراره مرتين

ملاحظة : فى حالة العجز فى المخازن يجعل حـــ/ المخزن مدينا بمقدار الزيادة

المثال الرابع :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام (المبالغ بالجنيهات)

١ - قامت الشركة بشراء خامات من إحدى الشركات بمبلغ ٢٠٠٠٠ج، بشيك

٢ - صرف خلال الفترة المالية خامات بمبلغ ١٦٠٠٠ج، للنشاط الانتاجى ٠

٣ - فى نهاية السنة تم جرد مخازن الخامات وقدرت قيمة الخامات بمبلغ ٣٢٠٠ ج، وقد تقرر اعتبار العجز فى مخزن الخامات أن امين المخزن مسئولا عنه

المطلوب : إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة

الحـــــــــــــل

من	له	مساعد	البيان
٢٠٠٠٠			من حـــ/ مخزن الخامات
	٢٠٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات شراء خامات بشيك رقم ٠٠٠٠
١٦٠٠٠			من حـــ/ الخامات
	١٦٠٠٠		إلى حـــ/ مخزن الخامات
			إثبات صرف خامات للنشاط الانتاجى
٨٠٠			من حـــ/ أمين المخزن
	٨٠٠		إلى حـــ/ مخزن الخامات
			إثبات العجز فى المخازن باعتبار أن أمين المخزن مسئولا عنه

تمارين غير محلولة :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام ٠

١ - تم شراء خامات بمبلغ ١٥٠٠٠ج، بالأجل من شركة " الأمل" التجارية ٠

٢ - تم صرف خامات بمبلغ ١٤٠٠ج ، للنشاط الإنتاجى ٠

٣ - وجد عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ١٠٠٠ج، وبعد التحقيق لم يتم التعرف على المتسبب وتم إعتبارها خسائر غير عادية

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة للإثبات العمليات السابقة ٠

التمرين الثانى :

فى نهاية السنة المالية تم جرد مخازن إحدى شركات القطاع العام وقد تبين مايلى :

١ - عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ٤٠٠ج، وبعد التحقيق ن وجد أن أمين المخزن هو المسئول عنه ٠

التمرين الثالث :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام ٠

١ - تم شراء مواد تعبئة وتغليف بمبلغ ٢٠٠٠ج، نصفها بشيك والنصف الآخر بالأجل من شركة الوفاء التجارية ٠

٢ - صرف للنشاط الانتاجى مواد تعبئة وتغليف بمبلغ ١٢٠٠ج٠

٣ - عند جرد مخزن مواد التعبئة والتغليف وجد عجز بمبلغ ٣٠٠ج، وبعد التحقيق لم يتم التعرف على المتسبب واعتبر خسارة ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة للعمليات السابقة ٠

التمرين الرابع :

تمت العمليات التالية فى إحدى شركات القطاع العام :

١ - تم شراء قطع غيار بمبلغ ٨٠٠ج، بشيك وقد اودعت فى المخزن ٠

٢ - تم صرف قطع غيار بمبلغ ٦٠٠ج، للنشاط الإنتاجى ٠

٣ - فى نهاية السنة وجدت زيادة فى مخزن قطع الغيار بمبلغ ١٠٠٠ج، وبدراسة الأسباب إتضح أن هناك إذن صرف بالمبلغ المذكور تم تكرار قيده مرتين ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

٣٢ - الأجـــور

الأجور هى تكلفة القوة العاملة بالمنشأة وتشمل كل من :

١ - الأجور النقدية حـــ/٣٢١

٢ - المزايا العينية حـــ/٣٢٢

٣ - التأمينات الاجتماعية حـــ/٣٢٣

أولاً : الأجور النقدية حـــ/٣٢١

الأجور النقدية هى المبالغ التى تدفع فى صورة نقديـــة للعـــاملين بالمنـــشأة وتشمل المرتبات الأساسية والبدلات والمكافآت والحوافز .

القواعد الخاصة بالأجور النقدية :

١ - يقصد بالأجور النقدية بالنسبة للمنشاة إجمالى الأجر دون صـــافيه أى قبـــل الاستقطاعات .

٢ - لا يدخل ضمن الأجور النقدية البدلات المرتبطة بالنشاط الانتاجى مثل بـــدل الانتقال الذى يجب معالجته محاسبياً باعتباره ضمن المصروفات .

٣ - تتمثل حسابات الاستقطاعات فيما يلى :

أ - **حسابات دائنة للمصالح والهيئات** حـــ/٢٨٤

ويتضمن هذا الحساب الحسابين التاليين :

حـــ/ مصلحة الضرائب العامة : ويسجل فيه الضريبة على المرتبات

حـــ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى ويسجل فيه مساهمة العـــاملين فـــى التأمينات الاجتماعية .

ب - حسابات دائنة أخرى **حـ/٢٨٩**

ويتفرع من هذا الحساب

حـ/ دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين :

ومن أمثلة الاستقطاعات التى تندرج تحت هذا الحساب ما يلى :

- أقساط مشتريات العاملين من منشآت أخرى ٠
- اشتراكات الهيئات والنوادى والنقابة ٠
- الاستقطاعات تنفيذاً لأحكام قضائية ٠

جـ - حـ/ دائنة متنوعة ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠

يدرج فى هذا الحساب مساهمة العاملين مقابل التمتع بمزايا عينيــة تقــدمها الوحدة الاقتصادية كعلاج للأسر ، أو نصيب فى تكلفة التغذية أو تكلفة ملابس توحيد الزى وقيمة الجزاءات الموقعة على العاملين ويتم توسط حــسابات دائنــة أخــرى متنوعة ٠

د - حـ/ حسابات مدينة أخرى **حـ/١٧٧**

ويتفرع عن هذا الحساب حـ/ سلف العاملين ويدرج فيه الاستقطاعات سداداً لسلف العاملين من الوحدة الاقتصادية ٠

هـ - حـ/ العملاء مشتريات العالمين من الوحدة

أولاً : المعالجة المحاسبية للأجور النقدية حـ/٣٢١

١ - إثبات الأجور النقدية :

يجعل حساب الأجور النقدية مدينا بمقدار إجمالى الأجور أما الجانب الــدائن فيشمل مايلى :

حسابات الاستقطاعات السابق بيانها٠

حسابات بنك جارى " بمقدار صافى أجور العاملين " .

ويمكن القيد المحاسبى على النحو التالى :

		من حـــ/ الأجور أجور نقدية تأمينات اجتماعية إلى مذكورين حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات حـــ/ مصلحة الضرائب العامة حـــ/ الهيئة القومية للتأمين الجتماعى حـــ/ هيئات تأمينية أخرى (الهيئة العامة للتأمين الصحى) حـــ/ حسابات دائنة أخرى حـــ/ دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين حـــ/ العملاء (مشتريات العاملين من الشركة) حـــ/ حسابات مدينة أخرى (سلف العاملين) حـــ/ مصروفات مستحقة السداد حـــ/ أجور مستحقة

٢ - إثبات سداد صافى الأجور المستحقة

		من حـــ/ مصروفات مستحقة السداد إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق حسابات جارية بالبنوك

يلاحظ إننا أثبتنا الأجور النقدية والتأمينات الاجتماعية واجلنا إثبات المزايا العينية فى قيد مستقل .

٣ - إثبات استحقاق المزايا العينية

		من حـــ/ المزايا العينية
		إلى حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
		مزايا عينية مستحقة

٤ - إثبات سداد المزايا العينية

		من حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
		مزايا عينية مستحق
		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	.	حسابات جارية بالبنوك

ويمكن إجراء قيد واحد يجمع بين الأجور النقديـــة والمزايـــا العينيـــة والتأمينـــات الاجتماعية كما يلي :

**		من حـــ/ الأجور • أجور نقدية • مزايا عينية • تأمينات اجتماعية
	**	إلى مذكورين • حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات • حـــ/ مصلحة الضرائب العامة • حـــ/ الهيئة القومية للتأمين الجتماعى • حـــ/ هيئات تأمينية أخرى (الهيئة العامة للتأمين الصحى) • حـــ/ حسابات دائنة أخرى • حـــ/ دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين • حـــ/ العملاء (مشتريات العاملين من الشركة) • حـــ/ حسابات مدينة أخرى (سلف العاملين) • حـــ/ مصروفات مستحقة السداد أجور مستحقة مزايا عينية مستحقة

مثال رقم(١)

بلغت الأجور النقدية المستحق للعاملين بإحدى شركات القطاع العام عن شهر مارس ٢٠٠٤ ، ٢٢٥٠٠٠ج ، وبلغت المزايا العينية الأخرى كما يلى :

١١٠٠٠ جنيه وجبات غذائية للعاملين ٠

٤٠٠٠ جنيه ملابس للعاملين ٠

٦٥٠٠ جنيه علاج طبى (أدوية) للعاملين ٠

٧٥٠٠ جنيه إيجارات سكن مجانى للعاملين ٠

٣٥٠٠ جنيه خدمات ثقافية وترفيهية ٠

فإذا علمت أن التأمينات الاجتماعية المستحقة على العاملين ٩٠٠٠ج، والمستحق على الشركة ١٨٥٠٠ج، وأن قيمة الضريبة على الدخل المستحقة لمصلحة الضرائب بلغت ٢٤٠٠٠ج ٠

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة للإثبات العمليات السابقة بدفاتر الشركة ٠

حل المثال رقم(١)

إرشادات لحل المثال :

١ - يمكن تجميع المزايا العينية فى رقم واحد كما يلى :

١١٠٠٠	جنيه وجبات غذائية
٤٠٠٠	جنيه ملابس
٦٥٠٠	جنيه علاج طبى (أدوية) للعاملين
٧٥٠٠	جنية إيجارات سكن مجانى للعاملين
٣٥٠٠	جنيه خدمات ثقافية وترفيهية
٣٢٥٠٠	الإجمالى

٢ - يمكن حل المثال بطريقتين

الأولى : إجراء قيود بالأجور النقدية والتأمينات الاجتماعية ، ثم إجراء قيود بالمزايا العينية ٠

الثانية : إجراء قيود بالأجور النقدية والمزايا العينية والتأمينات الاجتماعية معا (وهذه فى الطريق التى سنتبعها فى حل هذا المثال) ٠

٢٧٦٠٠٠		من حـ/ الأجور
		٢٢٥٠٠٠ حـ/ أجور نقدية
		٣٢٥٠٠ حـ/ مزايا عينية
		١٨٥٠٠ حـ/ تأمينات اجتماعية
		إلى مذكورين
	٥١٥٠٠	حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٢٤٠٠٠ حـ/ مصلحة الضرائب العامة
		٢٧٥٠٠ حـ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
	٢٢٤٥٠٠	حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		١٩٢٠٠٠ حـ/ أجور مستحقة
		٣٢٥٠٠ حـ/ مزايا عينية مستحقة
		إثبات الأجور المستحقة والمزايا العينية المستحقة والاستقطاعات المستحقة عن شهر مارس ٢٠٠٢
١٩٢٠٠٠		من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		١٩٢٠٠٠ حـ/ أجور مستحقة
	١٩٢٠٠٠	إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		سداد الأجور المستحقة بشك رقم ٠٠٠
٣٢٥٠٠		من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		٣٢٥٠٠ حـ/ مزايا عينية مستحقة
	٣٢٥٠٠	إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		سداد المزايا العينية المستحقة بشيك رقم ٠٠
٥١٥٠٠		من حـ/ حسابات دائنة والهيئات
		٢٤٠٠٠ حـ/ مصلحة الضرائب العامة
		٢٧٥٠٠ حـ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
	٥١٥٠٠	إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٥١٥٠٠ حـ/ حسابات جارية بالبنوك
		سداد الاستقطاعات المستحقة لمصلحة الضرائب بشيك رقم ٠٠ والمستحق للهيئة القومية للتأمين الاجتماعى بشيك رقم ٠٠

ثانياً : المزايا العينية حـ/ ٣٢٢

يقصد بالمزايا العينية لما تقدمه المنشأة للعامين بها من علاج وأغذية وملابس إلخ

القواعد الخاصة بالمزايا العينية :

١ - الشكل العينى : يجب أن تقدم المزايا العينية فى شكل عينى ٠ وليس فى شكل نقدى ، فإذا قدمت المنشاة سكنا مجانا لبعض العاملين اعتبر ذلك من المزايا العينية ، أما ما تدفعه الوحدة لفئة أخرى من العاملين كبدل سكن فيعتبر من الأجور النقدية ٠

٢ - عدم ارتباط المزايا بنفقات النشاط الإنتاجى : حيث أن ارتباط المزايا بالنشاط الإنتاجى ٠ ومن ثم لا تحمل تكلفتها على حساب المزايا العينية وإنما تعتبر ضمن بنود حسابات التكاليف والمصروفات الأخرى ٠

٣ - معالجة مساهمة العاملين فى المزايا : تقيد هذه المساهمة لحساب " مزايا عينية " كتخفيض أو تسوية لتكلفة هذه المزايا ، سواء خصمت هذه المساهمة من الأجور النقدية أو تم دفعها نقداً بواسطة العاملين ، وبذلك تكون تكلفة المزايا متمثلة فى صافى تكلفتها أى بعد تخفيضها بسما يساهم به العاملون مقابل التمتع بهذه المزايا ٠

طرق تقديم المزايا العينية :

أ - تقدم بواسطة المنشأة ذاتها، مثل إقامة مطعم لتقديم الوجبات الغذائية للعاملين

ب - تقدم بواسطة الغير، أى تقدم بواسطة جهات خارج المنشأة عن طريق الموردين ، وتقوم المنشأة بسداد المستحقة عن هذه المزايا ٠

المعالجة المحاسبية للمزايا العينية

١ – المعالجة المحاسبية للمزايا العينية المقدمة بواسطة المنشأة ذاتها :

فى حالة قيام المنشأة بنفسها بتقدم المزايا العينية للعاملين بها من خلال إقامة مطعم لتغذية العاملين ، أو إقامة وحدة طبية بها ، أو وحدة لنقل المعاملين ٠٠٠الخ ٠

يتم معالجة ذلك تكاليفياً بتخصيص مركز لكل جهاز وبصفة عامة تتمثل تكلفة كل مركز فى خامات ومواد ٠٠ وأجور نقدية ، ومزايا عينية (مزايا عينية للعاملين فى مراكز الخدمات الاجتماعية) ٠ وتأمينات اجتماعية، ومصروفات ٠

ويتم توزيع تكاليف كل مركز خدمة اجتماعى (سواء أكان مستشفى ، أو مطعم أو ٠٠) على المراكز الرئيسية (الإنتاج ، والخدمات الإنتاجية ، والتسويقية ، والإدارية والتمويلية) وفى نهاية كل فترة تكاليفية ترسل إدارة التكاليف إلى الحسابات المالية بيان بإجمالى تكاليف مرتكز الخدمات الاجتماعية ويتم قيده بجعل حـ/ المزايا العينية مديناً ، وحساب التكاليف والمصروفات دائناً ٠

ويتم إثبات ذلك بالقيد التالى :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ المزايا العينية
			إلى مذكورين
	xx		حـ/ خامات ومواد ٠٠٠٠٠٠
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
	xx		حـ/ أجور
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
	xx		حـ/ المصروفات
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
			إثبات تكاليف المزايا العينية المقدمة بواسطة المنشاة ذاتها

٢ – المعالجة المحاسبية للمزايا العينية المقدمة بواسطة الغير

يتم إجراء القيد التالى

منه	له	مساعد	البيان
XX			من حـــ/ المزايا العينية
	XX		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			(إذا تم سداد المزايا بشيك)
			إلى حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
			(إذا تم الشراء المزايا بالآجل))
			إثبات تكلفة المزايا المقدمة بواسطة الغير

مثال محلول :

قامت شركة تابعة للقطاع العام بتقديم مزايا عينية بواسطة بعــض مراكــز الخدمات الاجتماعية التابعة لها وقد بلغ إجمالى تكاليف مراكز الخدمات فــى نهايــة الربع الأول من السنة المالية ٨٠٠٠ج ، وتفاصيلها كما يلى :

خامات ومواد الغ ٤٠٠٠ج

أجور (أجور نقدية ٢٠٠٠ج ، مزايا عينية ٤٠٠ ج، تأمينــات اجتماعيــة ٦٠٠ج) مصروفات ١٠٠٠ج ٠

المطلوب : قيد اليومية لإثبات تكاليف مراكز الخدمات الاجتماعية التى قدمت المزايا العينية

الحـــــــــــل

قيد اليومية لإثبات تكاليف المزايا العينية

منه	له	مساعد	البيان
٨٠٠٠			من حـــ/ المزايا العينية
			إلى مذكورين
	٤٠٠٠		حـــ/ خامات ومواد ٠٠٠٠٠٠
	٣٠٠٠		حـــ/ أجور
		٢٠٠٠	أجور نقدية
		٤٠٠	مزايا عينية
		٦٠٠	تأمينات اجتماعية
	١٠٠٠		حـــ/ المصروفات
			إثبات تكاليف تقديم المزايا العينية المقدمة بواسطة الشركة

مثال محلول :

وردت فاتورة من الغير بمبلغ ٥٠٠٠ج، قيمة مزايا عينية (وجبات غذائيــة) قدمها الغير للعاملين بالشركة ، وقد سددت الشركة نصفها بشيك والباقى بالأجل

المطلوب : قيد اليومية لإثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير ٠

الحـــــــــــــــل

قيد اليومية لإثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير ٠

منه	له	مساعد	البيان
٥٠٠٠			من حـــ/ المزايا العينية
			إلى مذكورين
	٢٥٠٠		حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٢٥٠٠		حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
			(مزايا عينية مستحق)
			إثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير

ثالثاً : التأمينات الاجتماعية حـ/٣٢٣

تتمثل فى نصيب المشاة فى التأمين على العاملين ضـد إصـابة العمـل ، وأمراض المهنة وتأمين البطالة

المعالجة المحاسبية للتأمينات الاجتماعية

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ التأمينات الاجتماعية
	xx		إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		xx	هيئة التأمين الاجتماعى
			إثبات استحقاق الهيئة للتأمين الاجتماعى التى تتحمله المنشأة
			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		xx	هيئة التأمين الاجتماعى
	xx		إلى حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد المستحق للهيئة بشيك رقم ٠٠٠٠

مثال محلول :

بلغت حصة الشركة فى التأمينات الاجتماعية للعاملين ٤٠٠٠ ج ن وبعد فترة تم سداد هذه الحصة بشيك

المطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات ذلك

الحـــــل :

منه	له	مساعد	البيان
٤٠٠٠			من حـــ/ التأمينات الاجتماعية
	٤٠٠٠		إلى حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			هيئة التأمين الاجتماعى
			إثبات استحقاق الهيئة للتأمينات الاجتماعية
٤٠٠٠			من حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٤٠٠٠	هيئة التامين الاجتماعى
	٤٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد المستحق للهيئة بشيك رقم ..

مثال محلول على الأجور:

بلغت الأجور المستحقة للعاملين بإحدى شركات القطاع العام عن شهر ينــاير ســنة ٢٠٠٣ ، ٤٥٠,٠٠٠ج – وبلغت المزايا الأخرى كما يلى :

٢٢٠٠٠ ج، وجبات غذائية للعاملين

٨٠٠٠ج ، ملابس للعاملين

١٣٠٠٠ج ، علاج طب (أدوية) للعاملين

١٥٠٠٠ج ، إيجار سكن مجانى للعاملين

٧٠٠٠ج ، خدمات ثقافية وترفيهية .

فإذا علمت أن التأمينات الاجتماعية المستحقة علــى العــاملين ١٨,٠٠٠ج، والمستحقة على الشركة ٣٧٠٠٠ج ، وأن قيم الــضريبة علــى الــدخل المــستحقة لمصلحة الضرائب بلغت ٤٨٠٠٠ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة بدفاتر الشركة وسداد الاستقطاعات ٠

حل المثال رقم (١) :

يمكن تجميع رقم المزايا العينية كمكا يلى :

وجبات غذائية	٢٢٠٠٠
ملابس	٨٠٠٠
علاج طبى	١٣٠٠٠
إيجارات مجانية	١٥٠٠٠
خدمات ثقافية وترفيهية	٧٠٠٠
الإجمالى	٦٥٠٠٠

منه	له	مساعد	البيان
٥٥٢٠٠٠			من حــ/ الأجور
		٤٥٠٠٠٠	حــ/ أجور نقدية
		٦٥٠٠٠	حــ/ مزايا عينية
		٣٧٠٠٠	حــ/ تأمينات اجتماعية
			إلى مذكورين
	١٠٣٠٠٠		حــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٤٨٠٠٠	حــ/ مصلحة الضرائب العامة
		٥٥٠٠٠	حــ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
			حــ/ مصروفات مستحقة السداد
		٣٨٤٠٠٠	أجور مستحقة
		٦٥٠٠٠	مزايا عينية مستحقة
			إثبات الأجور المستحقة والمزايا العينية المستحقة عن شهر يناير سنة ٢٠٠٣

منه	له	مساعد	البيان
٣٨٤٠٠٠			من حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
		٣٨٤٠٠٠	أجور مستحقة
	٣٨٤٠٠٠		إلى حـــ/ بالبنوك والصندوق
		٣٨٤٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الأجور المستحقة بشيك رقم ٠٠٠
٦٥٠٠٠			من حـــ/ مصروفات مستحقة السداد
			مزايا عينية مستحقة
	٦٥٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٦٥٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد المزايا العينية بشيك رقم
١٠٣٠٠٠			من حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٤٨٠٠٠	حـــ/ مصلحة الضرائب العامة
		٥٥٠٠٠	حـــ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
	١٠٣٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٣٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الاستقطاعات المستحقة لمصلحة الضرائب بشيك رقم ٠٠ والهيئة القومية للتأمين الاجتماعى بشيك رقم ٠٠٠٠٠

تمارين غير محلولة :

التمرين الأول :

بلغت الأجور النقدية ٦٠٠٠٠٠ ج ن وكانت الاستقطاعات على النحو التالى:

أ - ٦٠٠٠ج ، ضرائب كسب عمل ، ٤٠٠٠ج، مساهمة العاملين فى التأمينـات الاجتماعية .

ب - ٢٠٠٠ج، أحكام قضائية ، ٤٠٠٠ج ، أقساط مشتريات من شركات أخرى ، ٣٠٠٠ج ، أقساط سلف العاملين من البنوك ، ١٠٠٠ج ، اشتراكات العاملين فى النوادى .

جـ - مساهمة العاملين فى المزايا العينية ٨٠٠٠ج .

د - أقساط سلف العاملين من الشركة ١٢٠٠ ج .

وقد سددت الشركة صافى المستحق للعاملين بشيك ، كما سـددت الـشركة المستحق عليها بشيكات لكل من مصلحة الضرائب ، وهيئة التـأمين الاجتمـاعى ، الدائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين .

المطلوب : إثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة :

التمرين الثانى :

فيما يلى بيانات عن الأجور النقدية والاستقطاعات الخاصة بالعـاملين فـى إحدى شركات القطاع العام

أ - الأجور النقدية ١٦٠٠٠٠ج

ب - الاستقطاعات كانت كما يلى :

- ٨٠٠٠ج ضرائب كسب عمل ، ١٢٠٠٠ج تأمينات اجتماعية حصة العاملين
- ١٠٠٠٠ج أحكام قضائية ، ٣٠٠٠٠ج أقساط سلف العاملين من البنوك
- ٢٠٠٠ جن اشتراكات العالمين فى النوادى

وقد سددت الشركة صافى المستحق للعاملين بشيك ، كما سددت المـستحق لمصلحة الضرائب وهيئة التأمين الجتماعى .

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم .

التمرين الثالث :

قامت شركة قطاع عام بتقديم مزايا عينية بواسطة بعض مراكز الخدمات الاجتماعية التابعة لها ، وقد بلغ إجمالى تكاليف مراكز الخدمات فى نهاية الفترة المالية ١٠٠٠٠ج ، وتفاصيلها كما يلى :

٥٠٠٠ج خامات ومواد ، ٣٠٠٠ج، أجور (أجور نقدية ٢٠٠٠، ومزايا عينية ٦٠٠ج، وتأمينات اجتماعية بالباقى) ٢٠٠٠ج ، مصروفات .

المطلوب : إثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة .

التمرين الرابع :

وردت فاتورة من أحد المطاعم الكبرى بمبلغ ١٠٠٠٠ج ، قيمة وجبات غذائية (مزايا عينية) جاءت للعاملين بالشركة ، وقد سددت الشركة نصف قيمة الفاتورة بشيك ووعدت بسداد الباقى بعد أسبوع .

المطلوب : إثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة .

التمرين الخامس :

بلغت حصة الشركة فى التأمينات الاجتماعية للعاملين ١٤٠٠٠ج، وقد سددت الشركة هذه الحصة بعد فترة من استحقاقها .

المطلوب : إجراء استحقاق وقيد سداد حصة الشركة فى التأمينات الاجتماعية .

٣٣ - المصروفات

تشمل المصروفات ما يلى :

١ - **خدمات مشتراه** ح/٣٣١

ومن أمثلة هذه الخدمات

- مصروفات صيانة ٠
- مصروفات تشغيل لدى الغير ومقاولى الباطن ٠
- مصروفات أبحاث وتجارب ٠
- مصروفات دعاية وإعلان ٠
- مصروفات نقل وانتقالات واتصالات ٠
- إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات) ٠
- خدمات الجهات الحكومية والمؤسسات ٠
- مصروفات خدمية أخرى (مثل عمولة ومصاريف البنوك) ٠

٢ - **الإهلاك والإستهلاك** ح/٣٣٢

- إهلاك الأصول الثابتة
- إستهلاك الأصول غير الملموسة والنفقات المرسملة ٠

٣ - فوائد ح/٣٣٣

٤ - إيجار عقارات ح/٣٣٤

٥ - ضرائب عقارية ح/ ٣٣٥

٦ - ضرائب غير مباشرة على النشاط (مثل رسوم الدمغة وضريبة المبيعات)٠ ح/٣٣٦

أولاً : المعالجة المحاسبية للخدمات المشتراه

١ - إثبات الخدمات المشتراه بالأجل :

أ - قيد استحقاق :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ خدمات مشتراه
		x	م٠ صيانة
		x	م٠ تشغيل لدى الغير
		x	م٠ أبحاث وتجارب
		x	م٠ دعاية وإعلان
		x	م٠ نقل وانتقالات
		x	إيجار أصول ثابتة
		x	....
	xx		إلى حـــ/ الموردين
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل

ب - قيد سداد :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ الموردين
		x	إلى حـــ/ نقدية بالصندوق والبنوك
		x	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل

٢ - إثبات الخدمات المشتراه نقدا (صندوق أو شيكات)

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ خدمات مشتراه
		x	م٠ صيانة
		x	م٠ تشغيل لدى الغير
		x	م٠ أبحاث وتجارب
		x	م٠ دعاية وإعلان
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالصندوق أو البنك
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل

مثال محلول :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠(المبالغ بالجنيهات)٠

١ - وردت الفواتير التالية وقد تم سدادها بشيكات :

أ - ٢٠٠٠ج ، فاتورة أبحاث بها مكتب خبرة لحساب الشركة ٠

ب - ١٥٠٠ج، فاتورة تأجير سيارات لنقل العاملين بالشركة من مراكز التجمع ٠

٢ - وردت فاتورة من إتحاد الإذاعة والتليفزيون بمبلغ ١٠٠٠ج، دعاية وإعلان

٣ - وردت فاتورة من شركة قطاع خاص بمبلغ ٢٥٠ج، مصروفات صيانة أجهزة ومعدات الشركة ٠

٤ - ورد من البنك إشعار يفيد أنه قيد على الحساب الجارى للشركة مبلغ ١٨٠ج، عمولة ومصاريف تحصيل ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم ٠

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	البيان
٣٥٠٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
		٢٠٠٠	أبحاث وتجارب
		١٥٠٠	إيجار سيارات
	٣٥٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد فاتورتى الأبحاث والتجارب وتأجير السيارات بالشيك رقم ٠٠ والشيك رقم ٠٠
١٠٠٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
		١٠٠٠	دعاية وإعلان
			إلى حـ / الموردين
	١٠٠٠		إتحاد الإذاعة والتليفزيون
		١٠٠٠	إثبات فاتورة دعاية والإعلان رقم ٠٠٠
٢٥٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
			مصروفات صيانة
		٢٥٠	إلى حـ/ الموردين
	٢٥٠		شركة ٠٠٠٠٠
		٢٥٠	إثبات فاتورة صيانة أجهزة ومعدات الشركة رقم
١٨٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
		١٨٠	عمولة ومصروفات البنك
	١٨٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد عمولة ومصروفات البنك بأشعار خصم رقم

ثانياً : المعالجة المحاسبية للإهلاك والإستهلاك

أ - المعالجة المحاسبية لإهلاك الأصول الثابتة :

يجعل حساب إهلاك الأصول الثابتة مديناً ، وحساب مخصص إهلاك الأصول الثابتة دائناً بنفس القيمة ويكون القيد المحاسبة كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		x	حـ/ الإهلاك (آلات ومعدات)
		x	إلى حـ/ المخصصات
		x	حـ/ مخصص إهلاك
		x	ألآت ومعدات
			إثبات إهلاك الفترة الربع سنوية

ب - المعالجة المحاسبية لاستهلاك الأصول غير الملموسة والنفقات المرسلمة :

يجعل هذا الحساب مدينا مقابل جعل حسابات الأصول غير الملموسة والنفقات المرسلة والمؤجلة دائنة بذات القيمة

ويكون القيد المحاسبى كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		x	حـ/ الاستهلاك
			أصول غير ملموسة أو نفقات مرسلة
	xx		إلى حـ/ الأصول غير الملموسة أو نفقات مرسلة
			إثبات استهلاك الفترة الربع سنوية

مثال محلول :

فيما يلى بعض البيانات المالية الخاصة بإحدى شركات القطاع العام خــلال الفترة المالية :

١ - إهلاك الآلات عن الفترة المالية ١٠٠٠ج، وإهلاك الــسيارات ٢٠٠٠جــن وإهلاك المبانى ٣٠٠ج.

٢ - وبلغ قسط الإهلاك الشهرة ٤٠٠٠ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات كل من الإهلاك والإستهلاك

منه	له	مساعد	بيان
٦٠٠٠			من حـــ/ المصروفات
		١٠٠٠	حـــ/ الإهلاك
		٢٠٠٠	حـــ/ إهلاك السيارات
		٣٠٠٠	حـــ/ إهلاك المبانى
	٦٠٠٠		إلى حـــ/ المخصصات
		١٠٠٠	حـــ/ مخصص إهلاك آلات
		٢٠٠٠	حـــ/ مخصص إهلاك السيارات
		٣٠٠٠	حـــ/ مخصص إهلاك المبانى
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل
٤٠٠٠			من حـــ/ المصروفات
		٤٠٠٠	استهلاك الشهرة
	٤٠٠٠		إلى حـــ/ الشهرة
			إثبات استهلاك الأصول غير الملموسة والخاصة بالشهرة

ثالثاً : المعالجة المحاسبية للفوائد

الفوائد هى تكلفة الأموال المقترضة ، ويكون قيد سداد هذه الفوائد كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ خدمات مشتراه
			حـــ/ الفوائد
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل

مثال محلول :

بلغت الفوائد المستحقة والمدفوعة عن الأموال المقترضة لإحـــدى شـــركات القطاع العام بمبلغ ٥٠٠٠ج عن الفترة المالية

المطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات ذلك :

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠٠			من حـــ/ المصروفات
		٥٠٠٠	حـــ/ الفوائد
	٥٠٠٠		إلى حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			حـــ/ بنك جارى
			إثبات الخدمات المشتراه بالأجل

ملاحظة مهمة :

١ - بالنسبة للفوائد المستحقة يجعل حـــ/ الفوائد مدينا ، حـــ/ الفوائد المـــستحقة دائناً .

٢ - بالنسبة للفوائد المقدمة يجعل حـ/ الفوائد المدفوعة مقدماً مـدينا ، وحـ/ الفوائد دائناً .

رابعاً : المعالجة المحاسبية لإيجار العقارات

إيجار العقارات يتمثل فى إيجار الأراضى والمبانى المستحق الدفع للغير نظير انتفاع المنشأة بهذه العقارات وعند سداد إيجار العقارات يجرى القيد التالى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		xx	حـ/ إيجار العقارات
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	xx		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد الإيجار بشيك رقم ٠٠٠٠

مثال محلول :

دفعت شركة قطاع عام خلال الفترة المالية إيجارات فعلية بمبلغ ٤٠٠٠ج ، بشيك لكل من جراج ومخزن .

الحـل

منه	له	مساعد	بيان
٤٠٠٠			من حـ/ المصروفات
		٤٠٠٠	حـ/ إيجار جراج ومخزن
	٤٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد الإيجار جراج ومخزن بشيك رقم ٠٠٠

ملاحظات هامة :

١ - بالنسبة للإيجار المستحق يجعل حـ/ الإيجار مدينا ، وحـ/ الإيجار المستحق دائناً

٢ - بالنسبة للإيجار المقدم يجعل حـ/ الإيجار المدفوع مقدماً مديناً ، وحـ/ الإيجار دائناً .

خامساً : المعالجة الحسابية للضرائب العقارية

تتمثل الضرائب العقارية فى الضرائب على الأطيان والمباني المملوكة للمنشأة والمستحقة لمصلحة الضرائب العقارية

أ - قيد استحقاق الضرائب العقارية

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		xx	حـ/ الضرائب العقارية
	xx		إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			مصلحة الضرائب العقارية
			إثبات استحقاق الضرائب العقارية

ب - قيد سداد الضرائب العقارية

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العقارية
	xx		إلى حـ/ حسابات بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد الضرائب العقارية المستحقة بشيك رقم ..

مثال محلول :

فى ٢٠٠١/٦/٣٠ استحقت لمصلحة الضرائب العقارية ضرائب على الأطيان والمبانى المملوكة للمنشاة قدرها ١٠٠٠ج ٠

وفى ٢٠٠١/٧/١ دفعت الشركة بشيك لمصلحة الضرائب العقارية المبلغ المستحق عليها ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازم لإثبات ذلك

الحـــــــل

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـــ/ المصروفات
	١٠٠٠	١٠٠٠	الضرائب العقارية
		١٠٠٠	إلى حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			مصلحة الضرائب العقارية
			إثبات استحقاق الضرائب العقارية لمصلحة الضرائب
١٠٠٠		١٠٠٠	من حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
	١٠٠٠		مصلحة الضرائب العقارية
		١٠٠٠	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد المستحق لمصلحة الضرائب العقارية بشيك رقم ٠٠٠٠٠٠٠

سادساً : المعالجة المحاسبية للضرائب غير المباشرة على النشاط

تتمثل فى الرسوم والضرائب غير المباشرة التى تفرضها الدولة على ممارسة النشاط الإنتاجى ومستلزماته مثل رسوم الدمغة وضريبة السيارات

والقيد المحاسبى لسداد هذه الضرائب غير المباشرة يكون كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ المصروفات
			حـــ/ ضرائب غير المباشرة على النشاط
		xx	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	xx		حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد الضرائب غير المباشرة بشيك رقم ٠٠

مثال محلول :

دفعت إحدى شركات القطاع العام ١٠٠ج ، رسوم دمغة وضريبة سيارات بملبغ ٩٠٠ج ، وذلك بشيك ٠

المطلوب : إجراء قيد اليومية لإثبات ذلك

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـــ/ المصروفات
			حـــ/ ضرائب غير مباشرة
		١٠٠	حـــ/ رسوم دمغة
		٩٠٠	حـــ/ ضريبة سيارات
	١٠٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات سداد الرسوم وضريبة السيارات بشيك رقم

تمارين غير محلولة

التمرين الأول :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام خلال السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠

أ - وردت فاتورة من جريدة الجمهورية بمبلغ ٢٠٠٠ج، دعاية وإعلان ، وقامت الشركة بسدادها بشيك ٠

ب - وردت فاتورة صيانة أجهزة التكيف الخاصة بالشركة بمبلغ ١٥٠٠ج، ولم تسدد بعد لشركة الشافعى للتكيف والتبريد ٠

جـ - وردت فاتورة أبحاث قام بها مكتب خبرة لحساب الشركة بمبلغ ٦٠٠٠ج، سددت بشيك ٠

د - وردت فاتورة تأجير سيارات لنقل عاملين الشركة بمبلغ ٣٠٠٠جن ولم تسدد بعد ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

التمرين الثانى :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام :

أ - الفوائد المدفوعة بشيك عن الأموال المقترضة بلغت ١٨٠٠ج٠

ب - إيجار العقارات المدفوع بشيك بلغ ٢٢٠٠ج ٠

جـ - الضرائب العقارية المسددة عن الفترة المالية ١٢٠٠ج، سددت بشيك

د - الضرائب غير المباشرة المسددة خلال الفترة ٨٠٠ج ، بشيك ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

٢٤ - مشتريات بغرض البيع

يهدف هذا الحساب إلى إثبات وتجميع تكلفة البضائع التى تشتريها الوحـــدة الاقتصادية بغرض بيعها بحالتها أى دون إجراء عمليات صناعية عليها .

والمشتريات بغرض البيع قد تكون محلية أو خارجية ، وهذه الأخيـــرة يـــتم تنفيذها بفتح حساب اعتمادات مستندية لشراء بضائع ، وفيما يلى المعالجة المحاسبية للمشتريات بغرض البيع بنوعيها .

المعالجة المحاسبية للمشتريات بغرض البيع

أولاً : المشتريات المحلية :

يحسب تكلفة المشتريات بغرض البيع المحلية على أساس فـــاتورة الـــشراء مضافاً إليها مصروفات الشراء المباشرة . حتى تصل هذه المشتريات إلى مخـــازن الوحدة المشترية .

١ - المعالجة المحاسبية فى حالة الشراء بالأجل

أ - قيد استحقاق

منه	له	مساعد	البيان
XX			من حـــ/ مشتريات بغرض البيع
		XX	إلى حـــ/ الموردون
	XX		شركة ...
			فاتورة شراء رقم

ب - قيد سداد

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ الموردين
		x	شركة ....
	xx		إلى حـــ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الموردين بشيك رقم ...

٢ - المعالجة المحاسبية فى حالة الشراء بشيك

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ مشتريات بغرض البيع
		xx	إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			شراء نقدا بشيك رقم ..

ثانياً : المشتريات الخارجية :

يتم فتح حساب اعتمادات مستندية لشراء بـضائع ويـشمل هـذا الحـساب الحسابين التاليين :

أ - حساب اعتمادات مستندية : يبين تكلفة المشتريات من تاريخ فتح الحـساب حتى الإستلام النهائى بالمخازن وذلك (بدون الرسوم الجمركية) .

ب - حساب رسوم جمركية : يوضح هذا الحساب الرسوم الجمركيـة الخاصـة بالحساب السابق .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية للمشتريات الخارجية .

١ - إثبات الاعتماد المستندى وخصم قيمته من الحساب الختامى :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			شراء نقداً بشيك رقم ٠٠٠٠

٢ - إثبات عمولة ومصروفات البنك

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك

٣ - إثبات سداد الرسوم الجمركية عند وصول البضاعة :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	رسوم جمركية
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك ٠

٤ - إثبات مصروفات البضاعة مثل مصروفات نقلها

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك

٥ - وصول البضاعة

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـــ/ مشتريات بغرض البيع
	xx		إلى حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		xx	اعتماد مستندية
		xx	رسوم جمركية

أمثلة محلولة :

المثال الأول :

قامت إحدى شركات القطاع العام بالعمليات التالية خلال فترة معينة

١ - اشترت الشركة بشيك بضائع بغرض البيع من إحدى شركات القطاع الخاص بمبلغ ٢٠٠٠ج ، ودفعت ٥٠٠ج تكاليف نقلها لنفس الشركة .

٢ - دفعت الشركة لإحدى شركات القطاع العام بمبلغ ٨٠٠ج ، تحت ذمة توريد بضائع .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لهذه العمليات المالية :

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٢٠٥٠٠			من حـــ/ مشتريات بغرض البيع
	٢٠٥٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك الصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد ثمن البضاعة وتكاليف نقلها بشيك رقم
٨٠٠			من حـــ/ الموردون
		٨٠٠	شركة ٠٠٠
	٨٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك الصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد دفعة مقدمة لشركة ٠٠٠٠ بشيك رقم ٠٠٠٠

المثال الثانى :

تعاقدت إحدى شركات القطاع العام مع أحد الموردين بالخارج على استيراد بضاعة وفيما يلى بيانات بشان ما تم فى هذه الصفقة ٠

١ – فتحت الشركة اعتماد مستندى بمبلغ ٣٠٠٠٠ج ، لحساب المـــورد وخـــصم لبنك قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة ، وبلغت عمولة ومصروفات البنك ٢٠٠ج ، خصمت أيضا من الحساب الجارى ٠

٢ – بلغت الرسوم الجمركية ١٠٠٠٠ج ٠

٣ – استلمت الشركة الباعة ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

الحـــــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٣٠٢٠٠			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		٣٠٢٠٠	اعتمادات مستندية
	٣٠٢٠٠		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك الصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			فتح حساب اعتماد مستندى وخصم قيمته من الحساب الجارى
١٠٠٠٠			من حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		١٠٠٠٠	رسوم جمركية
			إلى حـــ/ نقدية بالبنوك الصندوق
	١٠٠٠٠		حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات الرسوم الجمركية
٤٠٢٠٠			من حـــ/ مشتريات بغرض البيع
	٤٠٢٠٠		إلى حـــ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		٣٠٢٠٠	حـــ/ اعتمادات مستندية
		١٠٠٠٠	حـــ/ رسوم جمركية
			إثبات تكاليف البضاعة المستوردة

تمارين غير محلولة :

فى ٢٠٠٢/١/١ تم شراء بضاعة بغرض البيع بمبلغ ١٨٠٠٠٠ج، الأجل . وفى ٢٠٠٢/٧/١ تم سداد نصف ثمن البضاعة بشيك . وفى ٢٠٠٢/٧/١٥ تم سداد النصف الثانى من ثمن الباعة نقدا .

المطلوب : إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة للشركة .

التمرين الثانى :

تعاقدت إحدى شركات القطاع العام مع احد الموردين بالخارج على استيراد بضاعة وفيما يلى بيانات بشأن ما تم فى هذه الصفقة ٠

١ – قامت الشركة بفتح اعتماد مستندى بمبلغ ٢٠٠٠٠ج، لحساب المورد٠ وخصم البنك قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة ، وبلغت عمولة مصروفات البنك ١٠٠ج ، خصمت أيضا من الحساب الجارى ٠

٢ – بلغت الرسوم الجمركية ٢٥٠٠ج ٠

٣ – استلمت الشركة البضاعة ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

٣٥ – أعباء وخسائر

تشمل الأعباء والخسائر ما يلى

- مخصصات (بخلاف الإهلاك) ح/٣٥١
- ديون معدومة ح/٣٥٢
- خسائر بيع أوراق مالية ح/٣٥٣
- أعباء وخسائر متنوعة ح/٣٥٤

وهى تتضمن :

  - خسائر بيع مخلفات ٠
  - خسائر بيع خامات ومواد وقطع غيار ٠
  - تعويضات وغرامات ٠
  - تبرعات وإعانات ٠

- خسائر فروق عملة ح/٣٣٥

- مصروفات سنوات سابقة — حـ/٣٥٦
- خسائر رأسمالية — حـ/٣٥٧
- خسائر غير عادية — حـ/٣٥٨
- ضرائب دخل — حـ/٣٥٩

وفيما يلى توضيح موجز لكل بند من البنود السابقة

١ - **المخصصات (بخلاف الإهلاك) :**

وتشمل هذه المخصصات مايلى :

- مخصص هبوط أسعار المخزون
- مخصص هبوط أسعار أوراق مالية .
- مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها .
- مخصص ضرائب متنازع عليها .
- مخصص المطالبات والمنازعات .

المعالجة المحاسبية للمخصصات بخلاف الإهلاك

تكون المعالجة المحاسبية لهذه المخصصات على النحو التالى :

منه	له	مساعد	بيان
•••			من حـ/ أعباء وخسائر
			حـ/ مخصصات بخلاف الإهلاك
	••		إلى مذكورين
		•	حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون
		•	حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
		•	حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
		•	حـ/ مخصص الضرائب المتنازع عليها
		•	حـ/ .....
			إثبات تكوين المخصصات بخلاف الإهلاك

ملاحظة :

عند تكوين المخصصات بخلاف الإهلاك يجعل هذا الحساب مديناً ، والمخصص المراد تكوينه دائناً .

مثال محلول :

قررت الشركة تكوين مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها بمبلغ ٥٠٠ج، ومخصص ضرائب متنازع عليها بمبلغ ٣٠٠ج.

الحل

منه	له	مساعد	بيان
٨٠٠			من حـ/ أعباء وخسائر
			حـ/ مخصصات بخلاف الإهلاك
			إلى مذكورين
	٥٠٠		حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
	٣٠٠		حـ/ مخصص الضرائب المتنازع عليها
			تكوين مخصصات بخلاف الإهلاك

٢ - الديون المعدومة :

هى دين على أحد العملاء وانقطع الأمل كلية من تحصيله نظراً لإفلاس هذا العميل.

المعالجة المحاسبية للديون المعدومة

تتم المعالجة المحاسبية للديون المعدومة حسب الاحتمالات الثلاثة التالية :

أ - عدم وجود مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها فى الدفاتر :

مثال محلول :

أعدم دين على أحد العملاء بمبلغ ٥٠٠ج، نظراً لإفلاسه مع العلم بعدم وجود مخصص للديون المشكوك فى تحصيلها .

المطلوب : إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك :

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠			من حـــ/ الديون المعدومة
	٥٠٠		إلى حـــ/ العملاء
		٥٠٠	شركة
			إثبات إعدام دين على شركة ٠٠٠٠ نظراً لإفلاسها

ب - وجود رصيد مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها يكفى لتغطيـــة الـــديون المعدومة :

مثال محلول :

أعدم دين على أحد العملاء بمبلغ ٣٠٠ج ، نظراً لإفلاسة ، علماً بأن رصيد حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها يبلغ ٥٠٠ج ٠

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٣٠٠			من حـــ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
	٣٠٠		إلى حـــ/ العملاء
		٣٠٠	شركة
			إثبات إعدام دين على شركة ٠٠٠ لإفلاسها

جـــ - وجود رصيد لمخصص الديون المشكوك فى تحصيلها اقـــل مـــن الـــديون المعدومة :

مثال محلول :

أعدم دين على أحد العلماء بمبلغ ٣٠٠ج، نظراً لإفلاسة ، علماً بأن رصـــيد حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها يبلغ ٢٠٠ج ٠

المطلوب : إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك :

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٢٠٠			من حـــ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
١٠٠			من حـــ/ ديون معدومة
	٣٠٠		إلى حـــ/ العملاء
		٣٠٠	شركة ٠٠٠
			إثبات إعدام دين على شركة ٠٠٠ نظراً لإفلاسها

٣ - خسائر بيع أوراق مالية :

تظهر خسائر بيع الأوراق المالية عند بيع الأوراق المالية بأقل من صـــافى تكلفتها (التكلفة - مخصص هبوط أوراق مالية) ٠

مثال محلول :

باعت شركة أوراق مالية بشيك بمبلغ ٤٠٠٠ج ، علماً بأن تكلفتها ٤٥٠٠ج، وقد سبق تكوين مخصص هبوط أوراق مالية لهذه الأوراق بمبلغ ٣٠٠ج ٠

المطلوب : إجراء القيد المحاسبى لهذه العملية

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٤٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٤٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
٣٠٠			حـــ/ مخصص هبوط أوراق مالية
٢٠٠			حـــ/ خسائر بيع أوراق مالية
	٤٥٠٠		إلى حـــ/ استثمارات وأوراق مالية
			إثبات بيع أوراق مالية بأقل من صافى تكلفتهـــا واعتبـــار الفرق خسائر بيع أوراق مالية

٤ - أعباء وخسائر متنوعة

ومن أمثلة هذه الأعباء والخسائر

أ - خسائر بيع مخلفات :

ب - خسائر بيع خامات ومواد وقطع غيار

وهى الخسائر الناتجة عن بيع الخامات والمواد وقطع الغيار بأقل من تكلفتها

جـ - تعويضات وغرامات :

تتمثل فى قيمة التعويضات والغرامات المستحقة على المنشأة للغير .

د - تبرعات وإعانات:

تتمثل فى قيمة التبرعات والإعانات الممنوحة من المنشأة للغير

المعالجة المحاسبية للتعويضات والغرامات المستحقة للغير ولم تدفع

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ أعباء وخسائر
			إلى حـــ/ أعباء وخسائر متنوعة
			(تعويضات وغرامات)
	xx		إلى حـــ/ تعويضات وغرامات مستحقة
			إثبات التعويضات والغرامات المستحقة للغير

المعالجة المحاسبية للتبرعات والإعانات المدفوعة للغير بشيك

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ أعباء وخسائر
			من حـــ/ أعباء وخسائر متنوعة
			حـــ/ تبرعات وإعانات للغير
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إثبات التعويضات والغرامات المستحقة للغير

٥ - خسائر فروق العملة :

يقفل فى هذا الحساب الرصيد المدين لحساب موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية فى تاريخ إعداد القوائم المالية والذى يفتح ضمن حـ/ حسابات دائنة آخرى (حـ/ ٢٨٩) ، وترحل إليه الفروق التى تنشأ بين سعر العملة فى تاريخ الاستخدام وسعرها فى تاريخ الحصول عليها ، وكذا الفروق المدينة والدائنة الناتجة عن إعادة تقييم الأرصدة من الأصول والالتزامات ذات الطبيعة النقدية فى تاريخ انتهاء السنة المالية •

أى أنه يمكن القول بأن خسائر فروق العملة تتمثل فى الرصيد المدين لحساب موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية فى تاريخ إعداد القوائم المالية وهو ضمن حسابات دائنة أخرى حـ/٢٨٩

ويكون القيد المحاسبى

xx		من حـ/ خسائر فروق عمله حـ/٣٥٥
	xx	إلى حـ/ حسابات دائنة أخرى حـ/٢٨٩
		حـ/ موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية حـ/٢٨٩٨

٦ - مصروفات سنوات سابقة :

يقصد بمصروفات سنوات سابقة المصروفات التى تخص سنوات سابقة ولم تثبت فى تلك السنوات ، ويوجد نوعين من مصروفات السنوات السابقة •

- **مصروفات سنوات سابقة النقدية (تدفع بشيكات) •**
- **مصروفات سنوات سابقة غير نقدية (مثل الإهلاك) •**

وفيما يلى المعالجة المحاسبية كل منهما :

أ - المعالجة المحاسبية لمصروفات سنوات سابقة النقدية (تدفع بشيكات)

مثال (١) :

دفعن الشركة بشيك ٥٠٠ج إيجار مخزن يخص السنة السابقة ، علماً بأنه لم يتم تسويته ضمن استخدامات تلك السنة

يكون القيد المحاسبى كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠			من حـ/ مصروفات سنوات سابقة
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك الصندوق
	٥٠٠		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد إيجار يخص السنة السابقة ولم يثبت فى تلك السنة بشيك رقم

ب - المعالجة المحاسبية لمصروفات سنوية سابقة غير النقدية (كالإهلاك)

مثال (٢)

فحص إهلاك الفترة الأخيرة من السنة المالية السابقة تبين أنها تشمل إهلاك آلات ومعدات بمعدل ٢٠% علماً بان المعدل الواجب تطبيقه ٢٥% ، وتكلفة هذه الآلات ٦٠٠٠٠ج، وضح القيد المحاسبى للإهلاك الذى يخص السنة السابقة

الإهلاك الذى يخص السنة السابقة : $٦٠٠٠ \times \frac{٥}{١٠} \times \frac{١}{٤} = ٧٥٠$ج

(ولم يتم إثباته)

ويكون القيد المحاسبى كما يلى :

منه	له	مساعد	بيان
٧٥٠			من حـــ/ مصروفات سنوات سابقة
	٧٥٠		إلى حـــ/ مخصص إهلاك
		٧٥٠	آلات ومعدات
			تسوية إهلاك الفترة الأخيرة من السنة السابقة

٧ - **خسائر رأسمالية :**

هى الخسائر الناتجة عن بيع اصل من الأصول الثابتة أو التعويض عنه بأقل من صافى تكلفته (التكلفة – مخصص الإهلاك) ·

٨ - **خسائر غير عادية :**

هى الخسائر الناتجة عن أحداث أو معاملات تختلف بشكل واضح عن الأنشطة العادية للمنشاة ومن غير المتوقع تكرار حدوثها بصفة دورية أو منتظمة ، ومن أمثلتها :

- الخسائر الناتجة عن الزلازل والسيول وأية كوارث طبيعية ·
- الخسائر الناتجة عن اختلاس النقدية
- الخسائر التى تلحق بالأصول نتيجة الحريق أو السطو والعجز غير الطبيعى فى المخزون الذى لم يحدد المتسبب عنه مع عدم وجود تأمين أو عدم كفاية مبلغه والهلاك الطارىء للأصول الثابتة ·

٩ - **ضرائب الدخل :**

تتمثل فى الضريبة على أرباح شركات الأموال والضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وما شبهها ·

أ - **ضرائب الخل التى تدفعها الشركة :**

وتتمثل فى ضريبة أرباح العام وتثبت كما يلى :

قيد استحقاق :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ ضرائب الدخل
	xx		إلى حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العامة
			قيد استحقاق الضرائب على أرباح الشركة

قيد سداد :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العامة
	Xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			قيمة سداد الضرائب على أرباح الشركة

ب - ضرائب الدخل المحجورة عند المنبع:

وتتمثل فى الضريبة على إيرادات الأوراق المالية ويطلق عليها ضريبة القيم المنقولة ولتوضيح المعالجة المحاسبية لهذه الضريبة نفترض أنه استحق للشركة إيرادات أوراق مالية قيمتها ٤٠٠٠ج، حصلتها الشركة بشيك بمبلغ ٣٥٠٠ج ، بعد خصم ضريبة القيم المنقولة عند المنبع .

يتم لإثباتها بالقيد التالى :

منه	له	مساعد	بيان
			من مذكورين
٣٥٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك الصندوق
		٣٥٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
٥٠٠			حـ/ ضرائب الدخل
	٤٠٠٠		إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية
			تحصيل إيرادات أوراق مالية بعد خصم الضريبة عند المنبع

٣٦ – تكاليف الإنتاج

يحمل هذا الحساب بتكاليف الإنتاج المتمثلة فى تكاليف الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية من خامات ومواد ووقود وقطع غيار وتكاليف أخرى ٠

ويتم التوجيه المحاسبى التحليلى لحساب تكلفة الإنتاج ٣٦ عن طريق إدارة التكاليف وليس عن طريق إدارة الحسابات المالية ويتم تقسيم هذه التكاليف طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل المحاسبى وذلك كما يلى :

- **خدمات وموارد ووقود وقطع غيار** حـ/٣٦١

ويشمل :

- خامات ومدخلات إنتاج ٠
- وقود وزيوت ٠
- قطع غيار ومهمات
- مواد تعبئة وتغليف
- كهرباء ومياه
- أدوات كتابية

- **أجور** حـ/٣٦٢

ويشمل :

- أجور نقدية .
- مزايا عينية .
- تأمينات اجتماعية .

- تكاليف أخرى حـ/٣٦٣

ويشمل :

- خدمات مشتراه .
- هلاك واستهلاك .
- فوائد .
- إيجار عقارات .
- ضرائب عقارية .
- ضرائب غير مباشرة على النشاط .

ملاحظات :

١ - مواد التعبئة والتغليف التى تعتبر من تكاليف الإنتاج هى تلك المواد المكملة للعملية الإنتاجية (اللصيقة بالمنتج) مثل الزجاج والأمبولات فى صناعة الأدوية .

٢ - يراعى بالنسبة للفوائد التى تعتبر من تكاليف الإنتاج تطبيق ما يقضى به المعيار المحاسبى الخاص بتكاليف الاقتراض .

٣ - يراعى فى حالة تطبيق الجرد الدفترى المستمر للمخزون تحليل تكاليف الإنتاج على مواد مباشرة واجور مباشرة وتكاليف غير مباشرة وفتح حساب لكل من التكاليف الأضافية وفروق التكاليف غير المباشرة ٠

المعالجة المحاسبية لتكاليف الإنتاج

١ - طبقا لطريقة الجرد النفترى الدورى للمخزون :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
	xx	xx	إلى حـــ/ خامات ومواد ووقود وقطع غيار
			المواد المنصرفة على مراكز الإنتاج
xx			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
			إلى حـــ/ خامات ومواد ووقود وقطع غيار
			قطع الغيار المنصرفة
xx			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـــ/ أجور نقدية
	x		حـــ/ مزايا عينية
	x		حـــ/ تأمينات اجتماعية
			تحميل الأجور على النشاط
xx			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـــ/ ضرائب عقارية
	x		حـــ/ إيجارات عقارات
	x		حـــ/ ضرائب غير مباشرة
			تحميل المصروفات الإنتاجية الأخرى على النشاط

xx			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـــ/ مخزون إنتاج غير تام أول المدة
	x		حـــ/ مخزون تام أول المدة
	x		حـــ/ مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع أو المدة
			تحميل الإنتاج بتكلفة مخزون أول المدة الفترة من الإنتـــاج غير العام والإنتاج التام والبضائع بغرض البيع
			من مذكورين
x			حـــ/ مخزون إنتاج غير تام آخر المدة
x			حـــ/ مخزون إنتاج تام آخر المدة
x			حـــ/ مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر المدة
	x		إلى حـــ/ تكلفة الإنتاج
			غير التام والإنتاج التام والبضائع بغرض البيع
x			من حـــ/ تكلفة الإنتاج
	x		إلى حـــ/ مشتريات بضائع بغرض البيع
			إقفال مشتريات بضائع بغرض البيع فى حـــ/ تكلفة الإنتاج

٢ - المعالجة المحاسبية طبقاً لأسلوب الجرد الدفترى المستمر للمخزون

يظهر فى الجانب المدين من حـــ/ تكلفة الإنتاج

- تكلفة إنتاج الوحدات المباعة .
- تكلفة شراء الوحدات المباعة (ويستخرج من حساب مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع)

ولا مجال لظهور حسابى مشتريات بضائع بغرض البيع وتكـــاليف الإنتـــاج وحساب المخزون أول الفترة وآخرها .

٣٧ - التكاليف التسويقية

يجعل هذا الحساب بالتكاليف التسويقية (تكاليف البيع والتوزيع) من مواد ووقود وقطع الغيار، وأجور وتكاليف أخرى طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل وهو على النحو التالى :

- **مواد ووقود وقطع غيار** هـ/٣٣٧
  - مواد
  - وقود وزيوت
  - مواد تعبئة وتغليف
  - كهرباء
  - أدوات كتابية
- **أجور** حـ/٣٧٢
  - أجور نقدية ٠
  - مزايا عينية
  - تأمينات اجتماعية
- **تكاليف أخرى** حـ/٣٧٣
  - خدمات مشتراه
  - إهلاك واستهلاك
  - ....
  - إيجار عقارات
  - ضرائب عقارية
  - ضرائب غير مباشرة على النشاط
  - هدايا وعينات

- تألف إنتاج تام/بضائع مشتراه (فى مرحلة البيع)

ملاحظة : يعتبر من ضمن التكاليف التسويقية التآلف من الإنتاج التـام أو البـضائع المشتراه الذى يحدث فى مرحلة البيع وتنقصية طبيعة السلعة كما هو الحال بالنسبة للمحاصيل الزراعية

المعالجة المحاسبية للتكاليف التسويقية:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ التكاليف التسويقية
		x	حـــ/ مواد تعبئة وتغليف
		x	حـــ/ كهرباء ومياه
		x	حـــ/ أجور
		x	حـــ/ تكاليف نقل وانتقالات
		x	حـــ/ تكاليف دعاية
		x	حـــ/ تكاليف أبحاث وتجارب
		x	حـــ/ إهلاك واستهلاك
			إلى مذكورين
		x	حـــ/ مواد تعبئة
		x	حـــ/ الأجور
		x	حـــ/ كهرباء ومياه
		x	حـــ/ مصروفات نقل وانتقالات
		x	حـــ/ مصروفات أبحاث
		x	حـــ/ مصروفات دعاية
		x	حـــ/ إهلاك استهلك
			تحميل التكاليف التسويقية على الوظيفة التسويقية

٣٨ - المصروفات الإدارية والتمويلية

يحمل هذا الحساب بالمصروفات الإدارية والتمويلية من مواد ووقود وقطع غيار وأجور وتكاليف أخرى ، ويتم تقسيم هذه التكاليف طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل المحاسبى وهو كما يلى :

- **مواد ووقود وقطع غيار** ح/٣٨١
  - ....
  - وقود وزيوت
  - قطع غيار ومهمات
  - ....
  - كهرباء ومياه
  - أدوات كتابية
- **أجور** ح/٣٨٢
  - أجور نقدية
  - مزايا عينية
  - تأمينات اجتماعية
- **مصروفات أخرى** ح/٣٨٣
  - خدمات مشتراه
  - إهلاك واستهلاك
  - فوائد
  - إيجار عقارات (أراضى ومبانى)
  - ضرائب عقارية
  - ضرائب غير مباشرة

المعالجة المحاسبية للمصروفات الإدارية والتمويلية

- عند صرف أدوات كتابية من المخازن

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـ/ أدوات كتابية
	x		إلى حـ/ المخزون
		x	حـ/ مخزن أدوات كتابية

- عند تحميل تكلفة الأدوات الكتابية على وظائف الإدارة

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـ/ المصروفات الإدارية والتمويلية
		x	أدوات كتابية
	x		إلى حـ/ أدوات كتابية

- إثبات سداد مصروفات الكهرباء

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـ/ كهرباء ومياه
	x		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق

- إثبات تحميل مصروفات الكهرباء والمياه على وظائف الإدارة

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـ/ المصروفات الإدارية والتمويلية
		x	كهرباء ومياه
		x	إلى حـ/ كهرباء ومياه

- عند سداد مصروفات الوقود

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـــ/ وقود وزيوت
	x		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق

- عند تحميل وظائف الإدارة بمصروفات الوقود

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـــ/ المصروفات الإدارية والتمويلية
		x	وقود وزيوت
	x		حـــ/ وقود وزيوت

- إثبات إستحقاق الأجور الشهرية الخاصة بالوظائف الإدارية

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـــ/ الأجور
	x	x	أجور نقدية
		x	مزايا عينية
		x	تأمينات اجتماعية
			إلى مذكورين
			حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	- مصلحة الضرائب
		x	- الهيئة القومية للتامين الاجتماعى
		x	- مصروفات مستحقة

- إثبات سداد الأجور

منه	له	مساعد	بيان
			من مذكورين
xx			حـــ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	حـــ/ مصلحة الضرائب
		x	حـــ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
		x	حـــ/ مصروفات مستحقة
	xx		إلى حـــ/ نقدية بالبنوك فى الصندوق

- تحميل وظائف الإدارة العامة بالأجور الإدارية

منه	له	مساعد	بيان
x			من حـــ/ المصروفات الإدارية والتمويلية
	x	x	حـــ/ الأجور
		x	x أجور نقدية
		x	x مزايا عينية
		x	x تأمينات اجتماعية
	x		إلى حـــ/ الأجور
		x	أجور نقدية
		x	مزايا عينية
		x	تأمينات اجتماعية

الفصل الخامس

حسابات الإيرادات (٤)

٤١ - إيرادات النشاط .

٤٢ - منح وإعانات .

٤٣ - إيرادات استثمارات وفوائد .

٤٤ - إيرادات وأرباح أخرى .

يقصد بالإيرادات والأرباح التى تتحقق للمنشاة خلال الفترة الماليــة وهــى تتضمن ما يلى :

٤١ – إيرادات النشاط

يقصد بها الإيرادات المتولدة من مزاولة المنشأة لأنشطتها الرئيســية وهــى تشمل :

- **إجمالى مبيعات الإنتاج** **حـ/٤١١**
  - مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة (مدين) حـ/٤١١١
  - مرتجعات مبيعات (من مبيعات العام) (مدين) حـ/٤١٢٢
  - خصم مسموح به (مدين) حـ/٤١٢٢
  - مسموحات مبيعات (مدين) حـ/٤١٢٤
- **إجمالى مبيعات بضائع مشتراه** **حـ/٤١٢**
  - مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة (مدين) حـ/٤١٢١
  - مرتجعات مبيعات (من مبيعات العام) (مدين) حـ/٤١٢٢
  - خصم مسموح به (مدين) حـ/٤١٢٢
  - مسموحات مبيعات (مدين) حـ/٤١٢٤
- **أرباح مبيعات تقسيط تخص العام** **حـ/٤١٣**
  - أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط حـ/٤١٣١
  - أرباح مبيعات بضائع مشتراه بالتقسيط حـ/٤١٣٢
- **خدمات مباعة** **حـ/٤١٤**
- **إيرادات تشغيل للغير** **حـ/٤١٥**
- **عائد عقود تأجير تمويلى** **حـ/٤١٦**

- إيرادات النشاط الأخرى حـ/٤١٧

وفيما يلى نبذة مختصرة عن كل حساب من الحسابات السابقة :

أولاً : إجمالى مبيعات الإنتاج التام حـ/٤١١

يقصد بالإنتاج التام ما تنتجه المنشاة من منتجات نهائية وكذلك يعتبر إنتاجاً تاماً لمنتجات غير النهائية التى أجريت عليها عمليات تشغيل معينة جعلتها قابلة للبيع بحالتها ، كما يمكن أن تجرى المنشاة عمليات أخرى عليها لتحويلها إلى منتج نهائى

ويقصد بمبيعات الإنتاج التام بالنسبة لنشاط الصناعة قيمة المبيعات من السلع المصنعة بموجب فواتير حسب سعر البيع تسليم مخازن المنشاة البائعة .

وتتم المعالجة المحاسبية لإجمالى مبيعات الإنتاج التام كما يلى :

أ - المبيعات الآجلة :

- قيد استحقاق

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ العملاء
		x	شركة ....
	xx		إلى حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			فاتورة رقم .... بتاريخ .....

- قيد تحصيل

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		x	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ العملاء
		x	شركة .....
			تحصيل قيمة مبيعات أجلة بشيك رقم .... بتاريخ ...

ب - المبيعات النقدية :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	Xx		إلى حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام
			تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم ٠٠٠٠ بتاريخ ٠٠٠

جـ - إقفال كل من المبيعات الآجلة والمبيعات النقدية فى حـــ/ المتاجرة

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام
	xx		إلى حـــ/ المتاجرة
			تحصيل قيمة مبيعات أجلة بشيك رقم ٠٠٠٠ بتاريخ ٠٠٠

د - مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة ٠٠ (مدين) ٠

استخدم النظام المحاسبى الموحد اصطلاح المردودات الداخلية ليعبر عن المردودات من السنوات السابقة ، ويجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المردودات الداخلة من مبيعات السنوات السابقة ، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حـــ/ المتاجرة وتتم المعالجة المحاسبية على النحو التالى :

- قيد الإثبات

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ مردودات داخلة
	xx		إلى حـــ/ العملاء
		x	شركة ٠٠٠٠٠
			تحصيل قيمة مبيعات أجلة بشيك رقم ٠٠٠٠ بتاريخ ٠٠٠

- قيد الإقفال :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ المتاجرة
	xx		إلى حـــ/ مردودات داخلة
			إقفال المردودات الداخلة فى حساب المتاجرة

هـ - مرتجعات المبيعات (من مبيعات هذا العام) (مدين)

استخدم النظام المحاسبى الموحد اصطلاح مرتجعات ليعبر عن مـــردودات مبيعات العام الحالى ، وتتم المعالجة المحاسبية لمرتجعات المبيعات مثـــل المعالجـــة المحاسبية لمردودات المبيعات ٠

و - خصم مسموح به (مدين) :

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الممنوح للعملاء مـــن خـــصم نقـــدى علـــى المبيعات أو خصم الكمية المعلق على شرط ، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة ٠

- **قيد الإثبات**

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ خصم مسموح به
	xx		إلى حـــ/ العملاء
		xx	شركة ٠٠٠٠٠
			قيد إثبات الخصم المسموح به

- قيد الإقفال :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ المتاجرة
	Xx		إلى حـــ/ خصم مسموح به
			قيد إقفال خصم المسموح به فى حـــ/ المتاجرة

هـ - مسموحات مبيعات (مدين)

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المسموحات الممنوحة للعمـــلاء نظيـــر مـــن يعترى هذا الإنتاج من عيوب أو عدم مطابقة للمواصفات ويقفل هذا الحـــساب فـــى الجانب المدين من حساب المتاجرة ٠

- قيد الإثبات :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ مسموحات مبيعات
	xx		إلى حـــ/ العملاء
		xx	شركة ٠٠٠٠٠
			إثبات مسموحات المبيعات

- قيد الإقفال :

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـــ/ المتاجرة
	xx		إلى حـــ/ مسموحات المبيعات
			إقفال مسموحات المبيعات فى حـــ/ المتاجرة

ملاحظة هامة : عن كيفية إظهار كل من المردودات الداخلة ومرتجعات المبيعـــات والخصم المسموح به ومسموحات المبيعات فى حساب المتاجرة ٠

تظهر هذه الحسابات فى حساب المتاجرة فى الجانب الدائن مطروحة من حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام وذلك على النحو التالى ٠

حـ/ المتاجرة

إجمالى مبيعات إنتاج تام	xx				
(-) مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	(xx)				
(-) مرتجعات مبيعات	(xx)				
(-) خصم مسموح به	(xx)				
(-) مسموحات مبيعات إنتاج تام	(xx)				
صافى مبيعات إنتاج تام		xx			

مثال محلول رقم (١) :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام :

١ - باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٠٠٠٠ج٠

٢ - باعت الشركة بالأجل لمصلحة حكومية إنتاج تام بمبلغ ٦٠٠٠ج ٠

٣ - حصلت الشركة ٤٠٠٠ج من المصلحة الحكومية ٠

٤ - ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٣٠٠ج ، تخص العام الماضى ٠

٥ - ردت الشركة بضاعة مباعة قيمتها ٢٠٠ج ، تخص العام الحالى ٠

٦ - بلغ الخصم المسموح به لأحد العلماء ٥٠٠ج، وحصلت الشركة منه مبلغ ١٠٠٠ج ، بشيك سداداً للمستحق عليه ٠

٧ - بلغت مسموحات المبيعات ١٠٠ج، الممنوحة لأحد العملاء ٠

المطلوب (أ) قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

(ب) قيود إقفال الحسابات المفتوحة ٠

(جـ) إظهار البيانات السابقة فى حـ/ المتاجرة ٠

الحـــــــــــل

(أ) إثبات العمليات السابقة

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٠٠٠٠		إلى حـــ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم ٠٠ بتاريخ
٦٠٠٠			من حـــ/ العملاء
		٦٠٠٠	مصلحة ٠٠٠٠
	٦٠٠٠		إلى حـــ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			فاتورة رقم ٠٠٠٠٠ بتاريخ ٠٠٠٠
٤٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٤٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٤٠٠٠		إلى حـــ/ العملاء
			مصلحة ٠٠٠٠٠٠٠٠٠
			تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم ٠٠ بتاريخ
٣٠٠			من حـــ/ مردودات داخلة
	٣٠٠		إلى حـــ/ العملاء
		٣٠٠	شركة ٠٠٠٠٠٠٠٠
			إثبات رد مبيعات تخص العام السابق
٢٠٠			من حـــ/ مرتجعات مبيعات
	٢٠٠		إلى حـــ/ العملاء
		٢٠٠	شركة ٠٠٠٠٠
			إثبات رد مبيعات تخص العام الحالى

منه	له	مساعد	بيان
			من مذكورين
٥٠٠			حـ/ خصم مسموح به
١٠٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٥٠٠		إلى حـ/ العملاء
		١٥٠٠	شركة
			سداد المستحق على شركة ٠٠٠ بشيك رقم ٠٠ مع منح العملي خصم مسموح به
١٠٠			من حـ/ مسموحات المبيعات
	١٠٠		إلى حـ/ العملاء
		١٠٠	شركة
			إثبات مسموحات المبيعات الممنوحة لأحد العملاء

ب - قيود إقفال الحسابات المفتوحة

منه	له	مساعد	بيان
١٦٠٠٠			من حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
	١٦٠٠٠		إلى حـ/ المتاجرة
			شركة ٠٠٠٠٠
			إقفال حساب إجمالى مبيعات الإنتاج التام فى حساب المتاجرة ٠
			من حـ/ المتاجرة
٢٠٠٠			على مذكورين
			حـ/ مردودات داخلة
	٣٠٠		حـ/ مرتجعات مبيعات
	٢٠٠		حـ/ خصم مسموح به
	٥٠٠		حـ/ مسموحات مبيعات
	١٠٠٠		إقفال الحسابات المدينة فى حساب المتاجرة

جـ - إظهار البيانات السابقة فى حساب المتاجرة

حـ / المتاجرة

				١٦٠٠٠	إجمالى مبيعات إنتاج تام
				(٣٠٠)	(-) مردودات داخلة
				(٢٠٠)	(-) مرتجعات مبيعات
				(٤٠٠)	(-) خصم مسموح به
				(١٠٠٠)	(-) مسموحات مبيعات إنتاج تام
			١٦٠٠٠		صافى مبيعات إنتاج تام

مثال رقم (٢)

إليك بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال إبريل سنة ٢٠٠٣

١ - فى ٤/٥باعت الشركة على الحساب إنتاج تام بمبلغ ١٨٠٠٠ج ، وكان شرط التسليم مخازن المشترى - وبلغت ضريبة المبيعات ٩٠٠ج، وقد تم سداد مبلغ ٤٠٠ج ، مصروفات نقل مبيعات نقداً .

٢ - فى ٤/١٠ باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٢٠٠٠ج، وكان شرط التسليم مخازن الشركة ، وبلغت مصروفات نقل الإنتاج المباع ٦٠٠ج ، سددت نقداً نيابة عن العميل .

٣ - فى ٤/١٥ باعت الشركة على الحساب إنتاج تام بمبلغ ٢٥٠٠٠ج، وقامت بنقل المبيعات بسيارات الشركة مقابل ١٠٠٠ج ، وكان شرط التسليم مخازن البائع .

٤ - فى ٤/٢٠ رد للشركة إنتاج تام قيمته ١٠٠٠ج ، سبق بيعه خلال الشهر

٥ - فى ٤/٢٢ رد للشركة إنتاج تام قيمته ٨٠٠ج، سبق بيعه خلال العام الماضى

٦ - فى ٤/٢٥ حصلت الشركة بشيك قيمته ٩٦٠٠ج ، المبلغ المستحق على أحد العملاء وقدره ١٠٠٠٠ج، طبقاً لشروط الدفع المستحق عليها .

٧ - فى ٤/٢٨ حصلت الشركة بشيك قيمته ٥٩٠٠ ج، المبلغ المستحق على أحد العملاء وقدره ٦٠٠٠ ج، بعد خصم رسوم الدمغة المستحقة ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

منه	له	مساعد	بيان
١٨٩٠٠			من حـــ/ العملاء ٤/١٠
			إلى مذكورين
	١٨٠٠٠		حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج التام
	٩٠٠		حـــ/ مصلحة الضرائب على المبيعات
			بيع إنتاج تام على الحساب وبلغت ضريبة المبيعات ٩٠٠ج
٤٠٠			من حـــ/ مصروفات نقل إنتقالات ٤/٥
	٤٠٠		إلى نقدية بالبنوك والصندوق
		٤٠٠	حـــ/ نقدية بالصندوق
			سداد مصروفات نقل مبيعات وكانت شرط التسليم مخازن المشترى
١٢٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٢٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٢٠٠٠		إلى حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام
			بيع إنتاج تام بشيك ٠
٦٠٠			من حـــ/ العملاء ٤/١٠
	٦٠٠		إلى نقدية بالبنوك والصندوق
		٦٠٠	حـــ/ نقدية بالصندوق
			سداد قيمة مصروفات نقل المبيعات نيابة عنت العميل لأن شرط التسليم مخازن البائع

٢٦٠٠٠			من حـــ/ العملاء ٤/١٥
			إلى مذكورين
	٢٥٠٠٠		حـــ/ إجمالى مبيعات إنتاج التام
	١٠٠٠		حـــ/ خدمات مباعة
			بيع بضاعة بالأجل وتحميل العملاء بقيمة مـــصروفات النقل بسيارات الشركة لأن شرط التسليم مخازن البائع
١٠٠٠			من حـــ/ مرتجعات مبيعات ٤/٢٠
	١٠٠٠		إلى حـــ /العملاء
			إثبات مرتجعات مبيعات للسنة الحالية
٨٠٠٠			من حـــ/ مردودات داخلة ٤/٢٢
	٨٠٠٠		إلى حـــ/ العملاء
			إثبات مردودات مبيعات السنة السابقة
			من مذكورين
٩٦٠٠			حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق ٤/٢٥
٤٠٠			حـــ/ خصم مسموح به
	١٠٠٠٠		إلى حـــ/ العملاء
			تحصيل المستحق على العلماء وقدره ١٠٠٠٠ج، بشيك بعد السماح لهم بخصم ٤٠٠ج، طبقاً لشروط الدفع
			من مذكورين
٥٩٠٠			حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق ٤/٢٨
١٠٠			حـــ/ ضرائب غير مباشرة على النشاط
		١٠٠	حـــ/ رسوم دمغة
	٦٠٠٠		إلى حـــ/ العملاء
			تحصيل المستحق على العملاء بشيك بعد خصم رســـم الدمغة.

مثال رقم (٢)

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

١ - قامت الشركة بتأدية أعمال صيانة لحساب شركة قطاع خاص بلغت قيمتهـــا ١٥٠٠٠ج ، وتم تحصيل القيمة بشيك .

٢ - قامت الشركة بتشغيل عدد من الأجزاء من منتجات شركة أخرى مقابل تكلفة تشغيل قدرها ٥٠٠٠ج .

٣ - بلغ نصيب العام من أرباح مبيعات التقسيط ١٢٥٠ج، من عائد عقود التأجير التمويلى ٢٥٠٠ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
١٥٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالصندوق والبنوك
		١٥٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٥٠٠٠		إلى حـــ/ خدمات مباعة
			قيمة الصيانة المؤداة لشركة قطاع عام
٥٠٠٠			من حـــ/ العملاء
	٥٠٠٠		إلى حـــ/ إيرادات تشغيل للغير
			قيمة تشغيل جزء من منتجات لحساب الشركةأخرى
١٢٥٠			من حـــ/ أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط المؤجلة
		١٢٥٠	إلى حـــ/ أرباح مبيعـــات إنتـــاج تـــام بالتقسيط يخص العام
			إثبات أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط تخص العام

٢٥٠٠			من حـــ/ عائد عقود تأخير تمويلى مؤجلة
	٢٥٠٠		إلى حـــ/ عائد عقود تأجير تمويلى
			إثبات عائد عقود تأخير تحويلي يخص العام

تمرين غير محلول :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام

١ - باعت الشركة بالأجل لشركة الصناعات الحديثة إنتاج تام بمبلغ ١٠٠٠٠ج.

٢ - حصلت اشركة من شركة الصناعات الحديثة مبلغ ٦٠٠٠ج ، بشيك .

٣ - باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٥٠٠٠ج

٤ - وردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٤٠٠ج، تخص العام السابق .

٥ - ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٣٠٠ج، تخص العام الحالى

٦ - بلغ الخصم المسموح به لحد العملاء ١٥٠ج، وحصلت الشركة منـــه مبلـــغ ٨٥٠ج ، بشيك سداداً للمستحق عليه .

المطلوب : (أ) قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة .

(ب) قيود إقفال الحسابات المفتوحة .

(جـ) إظهار البيانات السابقة فى حـــ/ المتاجرة .

ثانياً : إجمالى مبيعات بضائع مشتراه حـــ/٤١٢

يتمثل فى قيمة المبيعات - التى تشترى بغرض بيعها بالحالة التى اشـــتريت بها دون إجراء عمليات صناعية عليها - وذلك بموجب الفواتير حسب سعر البيـــع تسليم مخازن المنشاة البائعة .

وتوجد بنود مرتبطة بحساب إجمالى مبيعات بضائع مشتراه وهى

١ - مردودات داخلة من مبيعات سنوية سابقة (مدين)

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المردودات الداخلة من مبيعات السنوات السابقة ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة ٠

٢ - مرتجعات مبيعات (مدين)

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المرتجعات من مبيعات العام ، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة ٠

٣ - خصم مسموح به (مدين)

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المسموحات الممنوحة للعملاء نظير ما يعترى هذه البضائع من عيوب أو عدم مطابقة للمواصفات ن ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة ٠

ثالثاً : أرباح مبيعات تقسيط تخص العام **حـ/٤١٣**

يجعل هذا الحساب دائناً بما يتحقق خلال العام من أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة تخص الإنتاج التام أو البضائع المشتراه ، مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة (حـ/٢٨٨) مدينا بذات القيمة ٠

ويراعى فصل أرباح مبيعات التقسيط المحققة التى تخص كل من الإنتاج التام والبضائع فى حساب فرعى مستقل ٠

رابعاً : خدمات مباعة **حـ/٤١٤**

تتمثل فى إجمالى الإيرادات (ثمن بيع الخدمة) التى تحققت من مباشرة النشاط الخدمى مثل نشاط الفنادق ، المسارح ، دور العرض ، النقل والمواصلات ، التخزين ، النشر والإعلان ، والاستشارات ٠٠الخ ٠

المعالجة المحاسبية :

يجعل حساب خدمات مباعة دائناً ، أما الطرف المدين من القيد يتحدد حسب طريقة التحصيل ، فإذا كان بالأجل يجعل حـــ/ العملاء مدينا وإذا كان بشيك يجعـــل حـــ/ بنك حساب جارى مدينا ، وإذا كان نقدية يجعل حـــ/ الصندوق مدينا ٠

خامساً : إيرادات تشغيل للغير **حـــ/٤١٥**

هى الإيرادات التى تتقاضاها الوحدة عن تشغيل لحساب الغير ، وذلك علـــى مواد أو منتجات لا تملكها المنشاة ٠

المعالجة المحاسبية :

يجعل حـــ/ إيرادات التشغيل للغير دائناً ، أما الطرف المدين من القيد يتحدد حسب طريقة التحصيل فإذا كان بالأجل يجعل حـــ/ العملاء مدينا ن وإذا كان بشيك يجعل حـــ/ بنك حساب جارى مدينا، وإذا كان نقدية يجعل حـــ/ الصندوق مدينا ٠

سادساً : عائد عقود تأجير تمويلى **حـــ/٤١٦**

يجعل هذا الحساب دائناً بما يتحقق خلال العام من عائد مؤجل خاص بعقود التأجير التمويلى مقابل تخفيض قيمة عائد عقود تأجير تمويلى يخص أعوام لاحقـــة المدرج ضمن حـــ/ حسابات دائنة أخرى (حـــ/٢٨٩) بذات القيمة ٠

ويكون القيد المحاسبى :

منه	له	مساعد	بيان
XX			من حـــ/ حسابات دائنة أخرى
	XX	X	حـــ/ عائد عقود تأجير تمويلى يخص أعوام لاحقة
			إلى حـــ/ عائد عقود تأجير تمويلى
			إثبات عائد عقود التأجير التمويلى الذى يتحقق خلال العام

سابعاً : إيرادات النشاط الأخرى **حـ/٤١٧**

تتمثل فى إيرادات النشاط بخلاف المدرجة فى الحسابات السابقة مثل عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركة القابضة نتيجة مساهمتها فى رؤوس أموال الشركات التابعة لها ن ويراعى إدراج هذا الإيراد بالقيمة الإجمالية (قبل استنزال الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة – إن وجدت) ٠

٤٢ – منح وإعانات

يدرج فى هذا الحساب نصيب الفترة المالية من المنح الحكومية والإعانات من الغير التى تحصل عليه المنشأة عيناً أو نقداً وترتبط بتكاليف إيرادات النشاط ، ويخرج عن نطاق هذا الحساب المنح والإعانات التى تحصل عليها المنشاة مقابل خسائر تحملتها أو نفقات لا تدخل ضمن تكاليف إيرادات النشاط ٠

ويراعى أن يطبق بشأن هذه المنح ما يقتضى به المعيار المحاسبى الخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية ، وذلك فيما لم يرد به نص خاص فى شرح هذا الحساب ٠

المعالجة المحاسبية

أ – إثبات تحصيل المنح والإعانات بشيك

منه	له	مساعد	بيان
XX			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	XX		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إلى حـ/ منح وإعانات
			إثبات تحصيل المنح والإعانات

ب - إثبات المنح والإعانات المستحقة فى نهاية السنة المالية

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ إيرادات مستحقة التحصيل
	xx		إلى حـ/ منح وإعانات
			إثبات المنح والإعانات المستحقة التحصيل

جـ - إقفال حـ/ المنح والإعانات فى حـ/ المتاجرة

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ منح وإعانات
	xx		إلى حـ/ المتاجرة
			إقفال المنح والإعانات فى حساب المتاجرة

مثال محلول :

١ - حصلت المنشأة على ٤٠٠٠ج، منح وإعانات من الحكومة والغير بشيك وكانت تلك المنح والإعانات مرتبطة بتكاليف إيرادات النشاط .

٢ - فى ختام السنة المالية وجدت منح الإعانات مستحقة للمنشأة ولم تحصل بلغت ٢٠٠٠ج.

المطلوب : (أ) إجراء قيود اليومية لإثبات ذلك

(ب) إجراء قيود اليومية لإقفال المنح والإعانات .

الحـــل

أ - قيود إثبات المنح والإعانات المحصلة والمستحقة

منه	له	مساعد	بيان
٤٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إلى حـــ/ منح وإعانات
	٤٠٠٠		إثبات تحصيل المنح والإعانات بشيك رقم ٠٠ بتاريخ ٠٠
٢٠٠٠			من حـــ/ إيرادات مستحقة التحصيل
	٢٠٠٠		إلى حـــ/ منح وإعانات
			إثبات المنح والإعانات المستحقة التحصيل

ب - قيد إقفال المنح والإعانات

منه	له	مساعد	بيان
٦٠٠٠			من حـــ/ منح وإعانات
	٦٠٠٠		إلى حـــ/ المتاجرة
			إقفال المنح والإعانات فى حساب المتاجرة

تمرين غير محلول :

بلغت المنح والإعانات المحصلة خلال السنة ٩٠٠٠جن وقد حصلت بشيكات وفى ختام السنة المالية بلغت المنح الإعانات مستحقة التحصيل ٨٠٠٠ج ٠

المطلوب : (أ) قيد اليومية اللازمة فثبات المنح والإعانات المحصلة والمستحقة

(ب) قيد اليومية الخاص بإقفال حساب المنح والإعانات ٠

٤٣ - إيرادات استثمارات وفوائد

تتمثل فى إيرادات الاستثمارات والفوائد التى تحصل عليها المنشاة من الغير ويراعى إدراج هذه الإيرادات بالقيمة الإجمالية ، قبل استنزال الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة (إن وجدت) وتشمل ما يلى :

١ - إيرادات استثمارات مالية من شركات قابضة :

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركة من الشركة القابضة .

٢ - إيرادات استثمارات مالية من شركات شقيقة :

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركات من الشركات الشقيقة .

٣ - إيرادات استثمارات مالية أخرى :

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه المنشأة من جهات أخرى بخلاف الشركة القابضة والشركات التابعة والشقيقة ، وكذا فوائد السندات ، وعائد أذون الخزانة ، وشهادات ووثائق الاستثمار ، وأية إيرادات من استثمارات مالية أخرى .

٤ - فوائد قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة :

تتمثل فى الفوائد التى تحصل عليها الشركات من إقراض أموالها للشركة القابضة أو الشركات التابعة والشقيقة ، ويراعى فصل كل من هذه الفوائد فى حساب فرعى مستقل .

٥ - فوائد دائنة أخرى :

تتضمن الفوائد على حساب العملاء والحسابات الجارية والودائع بالبنوك والفوائد على القروض الممنوحة من المنشأة للغير ، وذلك فيما عدا فوائد الإقراض الممنوح للشركة القابضة أو للشركات التابعة أو الشقيقة ، والفوائد التى يحققها قطاع التوفير بالهيئة القومية للبريد نتيجة استثمارات أمواله ، وكذلك إيرادات الفوائد على الإقراض والودائع والمبالغ المحوله للاستثمار الذى تحقق من استثمار أموال الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى .

المعالجة المحاسبية :

أ - تجعل إيرادات الاستثمارات والفوائد دائنة ، لأنها تمثـل مـوارد للمنـشاة والجانب المدين قد يكون حـ/ بنك حساب جارى إذا تم تحصيلها بشيك ، أما إذا لم تحصل وكانت مستحقة يجعل حـ/ إيرادات مستحقة التحصيل مدينا ٠

ب - يتم إثبات إيرادات الاستثمارات والفوائد بالقيمة الإجمالية أى يـتم تحـصيل الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والمحجوزة عند المنبع على حساب (ضرائب الدخل حـ/٣٥٩) ٠

جـ - يقفل حساب إيرادات استثمارات والفوائد فى حـ/ أرباح وخسائر ٠

مثال محلول (١) :

فيما يلى بعض العمليات التى حدثت فى إحدى شركات القطاع العام :

١ - بلغ إيراد الاستثمارات المالية ٢٠٠٠ج، وقد تم تحصيلها بشيك بمبلغ ١٨٠٠ جنيه ، وذلك بعد خصم الضريبة عند المنبع ٠

٢ - يوجد إيرادات استثمارات مالية مستحقة معفاة من الضرائب قيمتهـا ١٥٠٠ جنيه٠

٣ - فى نهاية السنة المالية وجدت إيرادات أوراق مالية مستحقة قيمتها ٣٠٠٠ج، وقيمتها بعد خصم الضرائب ٢٧٠٠ج ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات ما سبق ٠

منه	له	مساعد	بيان
			من مذكورين
١٨٠٠			حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
٢٠٠			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			حـــ/ ضرائب الدخل
	٢٠٠		إلى حـــ/ إيرادات استثمارات مالية
			إثبات تحصيل إيرادات استثمارات مالية بعد خصم الضريبة
١٥٠٠			من حـــ/ إيرادات مستحقة التحصيل
	١٥٠٠		إلى حـــ/ إيرادات استثمارات مالية
			إثبات إيرادات الاستثمارات المستحقة
			من مذكورين
٢٧٠٠			حـــ/ إيرادات مستحقة التحصيل
٣٠٠			حـــ/ ضرائب الدخل
	٣٠٠٠		إلى حـــ/ إيرادات استثمارات مالية
			إثبات إيرادات الاستثمارات المستحقة بعد خصم الضريبة

مثال محلول (٢)

١ - حصلت الشركة فوائد تخص العام بمبلغ ٥٠٠ج ، بشيك .

٢ - فى نهاية السنة المالية وجدت فوائد مستحقة بمبلغ ٤٠٠ ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات وإقفال العمليتين السابقتين

الحـــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٥٠٠		إلى حـــ/ فوائد دائنة
			تحصيل فوائد بشيك رقم ٠٠٠٠٠
٤٠٠			من حـــ/ إيرادات مستحقة التحصيل
	٤٠٠		إلى حـــ/ فوائد دائنة
			إثبات فوائد دائنة مستحقة
٩٠٠			من حـــ/ فوائد دائنة
	٩٠٠		إلى حـــ / أ٠خ

٤٤ - إيرادات وأرباح أخرى

وتشمل ما يلى :

مخصصات انتفى الغرض منها **حـــ/٤٤١**

تتمثل فى مقدار الزيادة فى رصد المخصصات (بخلاف مخصصات هبـــوط أسعار المخزون) عن القدر للواجب تكوينه فى نهاية الفترة المالية ٠

ديون سبق إعدامها **حـــ/٤٢٢**

تتمثل فيما يسترد من ديون سبق إعدامها فى فترات مالية سابق ٠

أرباح بيع أوراق مالية **حـــ/٤٤٣**

هى الأرباح الناتجة عن بيع الأوراق المالية بأكثر من تكلفتها

إيرادات وأرباح متنوعة **حـــ/٤٤٤**

ومن أمثلتها :

- أرباح بيع مخلفات حـــ/٤٤٤١

هى الأرباح الناتجة عن بيع المخلفات بأكثر من قيمتها التقديرية

- أرباح بيع خامات ومواد وقطع غيار — حـ/٤٤٤٢

هى الأرباح الناتجة عن بيع الخامات والمواد وقطع الغيار بأكثر من تكلفتها

- تعويضات وغرامات — حـ/٤٤٤٣

تتمثل فى صافى ما يستحق للمنشاة من تعويضات وغرامات من الغير

- عمولات — حـ/٤٤٤٤

تتمثل فى قيمة العمولات المستحقة للمنشأة من الغير والتى لا ترتبط بمزاولة أنشطتها الرئيسية ومن ثم يخرج عن نطاق هذه العمولات العمولة التى يحصل عليها وكلاء البيع والتوزيع وما شابهها من عمولات

- إيجارات دائنة — حـ/٤٤٤٥

تتمثل فى الإيجارات المستحقة للمنشأة من الغير نظير استئجار عقـارات أو أية أصول ثابتة أخرى تمتلكها المنشأة ولا تستخدمها فى عملية الإنتاج ، ويخرج عن نطاق هذه الإيجارات الإيجار الذى تحصل عليه المنشاة التى يتمثل نشاطها الرئيسى فى تأجير الأصول ٠

أرباح فروق العملة — حـ/٤٤٥

يقفل فى هذا الحساب الرصيد الدائن لحساب موازنة تقلبات أسعار العمـلات الأجنبية فى تاريخ إعداد القوائم المالية ٠ والذى يفتح ضمن حساب حسابات دائنـة أخرى (حـ/٢٨٩) وترحل إليه الفروق التى تنشأ بين سـعر العملـة فـى تـاريخ الاستخدام وسعرها فى تاريخ الحصول عليها، وكذا الفروق المدينة والدائنة الناتجـة عن إعادة تقييم الأرصدة من الأصول والالتزامات ذات الطبيعة النقدية (سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل) فى تاريخ إنتهاء الفترة المالية ٠

إيرادات سنوات سابقة — حـ/٤٤٦

تتمثل فى الإيرادات التى تحققت خلال العام وهى تخص سنوات مالية سابقة ولم يسبق حسابها فى تلك السنوات ٠

أرباح رأسمالية **حــ/٤٤٧**

هى الأرباح الناتجة عن بيع أصل من الأصول الثابتة أو التعويض عنه بأكثر من قيمته الدفترية ٠

إيرادات وأرباح غير عادية **حــ/٤٤٨**

هى الإيرادات والأرباح الناتجة عن أحداث أو معاملات تختلف بشكل واضح من الأنشطة العادية للمنشاة ومن غير المتوقع تكرار حدوثها بصفة دورية أو منتظمة

المعالجة المحاسبية للإيرادات والأرباح الأخرى

مثال (١) عن المخصصات التى انتفى الغرض منها :

وجدت زيادة فى مخصص الضرائب المتنازع عليها بمقدار ٥٠٠ج، عن المخصص الواجب تكوينه ، وتقرر تحويل هذه الزيادة إلى الإيرادات

المطلوب : قيد اليومية لإثبات ذلك

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠			من حــ/ مخصص الضرائب المتنازع عليها
	٥٠٠		إلى حــ/ إيرادات وأرباح أخرى
		٥٠٠	مخصصات انتفى الغرض منها
			إثبات رد الزيادة فى مخصص الضرائب المتنازع عليها إلى الإيرادات

مثال (٢) عن تحصيل ديون سبق إعدامها :

حصلت الشركة بشيك ديون سبق إعدامها بمبلغ ١٠٠٠ج ٠

المطلوب : إجراء قيد اليومية لإثبات ذلك ٠

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	١٠٠٠		حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
		١٠٠٠	إلى حـــ/ إيرادات وأرباح أخرى (ديون سبق إعدامها)
			إثبات تحصيل ديون سبق إعدامها

مثال رقم (٣) عن أرباح بيع أوراق مالبة :

باعت الوحدة الاقتصادية استثمارات فـــى أوراق ماليـــة بمبلـــغ ٤٠٠٠ج ، حصلت بشيك ، علماً بان الرصيد الدفترى لهذه الاستثمارات ٤٥٠٠ج ، ومخصص هبوط الأسعار الخاص بهذه الاستثمارات ٦٠٠ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات ذلك

الحـــــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٦٠٠			من حـــ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
	٦٠٠		إلى حـــ/ الاستثمارات المالية
			إقفال المخصص فى حساب الأوراق المالية
٤٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إلى مذكورين
	٣٩٠٠		حـــ/ استثمارات مالية
	١٠٠		حـــ/ إيرادات وأرباح أخرى
			تحصيل ثمن بيع أوراق مالية بأكبر من صـــافى قيمتهـــا الدفترية

مثال رقم (٤) عن أرباح بيع مخلفات

باعت الشركة مخلفات إنتاج بمبلغ ١٠٠٠ج ، وكانت قيمتها الدفترية ٩٥٠ ج

المطلوب : إجراء قيود اليومية لهذه العملية

الحـــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٩٥٠		إلى حـــ/ مخزن المخلفات
	٥٠		حـــ/ إيرادات وأرباح متنوعة
		٥٠	أرباح بيع مخلفات
			إثبات بيع مخلفات بأكثر من قيمتها الدفترية

مثال رقم(٥) عن أرباح بيع خامات :

باعت الشركة خامات إنتاج بمبلغ ٦٠٠ج ، بشيك علماً بـــان تكلفـــة هـــذه الخامات ٤٠٠ج ٠

المطلوب : إثبات قيود اليومية لهذه العملية

منه	له	مساعد	بيان
٦٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
			إلى مذكورين
	٤٠٠		حـــ/ مخزن الخامات
	٢٠٠		حـــ/ إيرادات وأرباح متنوعة
		٢٠٠	أرباح بيع مخلفات
			إثبات بيع خامات بأكثر من قيمتها الدفترية

مثال رقم (٦) عن تحصيل عمولات :

حصلت الشركة عمولة قدرها ٣٠٠ج ، بشيك لا ترتبط بنشاطها الرئيسى

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات ذلك

الحـــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٣٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٣٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٣٠٠		إلى حـــ/ إيرادات وأرباح متنوعة
		٣٠٠	عمولات
			إثبات تحصيل عمولة بشيك رقم ٠٠٠ بتاريخ ٠٠

مثال رقم (٧) عن تخصيل إيجارات دائنة

حصلت الشركة إيجارات عقارات تخص السنة بمبلغ ٧٠٠ج ، بشيك

المطلوب : إجراء قيود اليومية لإثبات ذلك

الحـــــــــل

منه	له	مساعد	بيان
٧٠٠			من حـــ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٧٠٠	حـــ/ حسابات جارية بالبنوك
	٧٠٠		إلى حـــ/ إيرادات وأرباح متنوعة
		٧٠٠	إيجارات دائنة
			إثبات تحصيل إيجارات دائنة بشيك رقم ٠٠٠٠ بتاريخ ٠٠

مثال رقم (٨) عام على الإيرادات

إليك بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العـــام خـــلال شهر يونيو ٢٠٠٣

١ - فى ٦/١ باعت الشركة على الحساب خامات بمبلغ ٢٥٠٠ج ، علمـــاً بـــأن قيمتها الدفترية ٢٠٠٠ج، كما باعت بشيك مخلفات إنتـــاج بمبلـــغ ١٨٠٠ج، وقيمتها الدفترية ١٥٠٠ج ٠

٢ - فى ٦/٦ باعت الشركة بشيك أوراق مالية بمبلغ ٦٠٠٠ج ، علماً بأن تكلفتها الدفترية تبلغ ٥٠٠٠ج ، ومخصص هبوط أسعار أوراق اسعار اوراق مالية قدره ٥٠٠ ج٠

٣ - فى ٦/١٠ باعت الشركة على الحساب آلـــة قديمـــة تكلفتهـــا ٥٠٠٠٠ج ، ومخصص إهلاكها ٣٧٥٠٠ ج ، وذلك بمبلغ ٢٠٠٠٠ج ٠

٤ - فى ٦/٢٠ حصلت الشركة على المبالغ الآتية :

٢٠٠٠ جنيه إيرادات سنوات سابقة بشيك

٥٠٠ جنيه عمولات نقدا

٢٥٠٠ جنيه ديون سبق إعدامها بشيك

٣٠٠٠ جنيه إيجارات دائنة نقدا

٤٠٠٠ جنيه فوائد دائنة نقدا منها ١٥٠٠ج ، تخص العام السابق ولم تثبـــت فى الدفاتر ٠

٥ - فى ٦/٢٥ سددت الشركة بشيك مبلغ ٩٠٠٠ج، لأحد الموردين بعد الحصول على خصم قدره ١٠٠٠ج ٠

٦ – فى ٦/٣٠ سددت الشركة أقساط سلف مستقطعة من العاملين لصالح البنوك بمبلغ ٥٠٠٠ج استحق عنها عمولة قدرها ١٠% وعند تقييم العملات الأجنبية لدى البنوك نتج عن ذلك أرباح فروق عملة قدرها ١٥٢٥٠ج ٠

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة ٠

الحـــــل

منه	له	مساعد	بيان	
٢٥٠٠			من حـ/ حسابات مدينة أخرى	٦/١
		٢٥٠٠	حـ/ مدينو بيع خامات	
			إلى مذكورين	
	٢٠٠٠		حـ/ مخزن خامات	
	٥٠٠		حـ/ أرباح بيع خامات	
			بيع خامات على الحساب بربح	
١٨٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	٦/١
		١٨٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			إلى مذكورين	
	١٥٠٠		حـ/ مخزن المخلفات	
	٣٠٠		حـ/ أرباح بيع مخلفات	
			بيع مخلفات بشيك بربح	
			من مذكورين :	٦/٦
٦٠٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٦٠٠٠	حـ/حسابات جارية بالبنوك	
٥٠٠			حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية	
			على مذكورين	
	٥٠٠٠		حـ / استثمارات اوراق مالية متداولة	
	١٥٠٠		حـ/ أرباح بيع أوراق مالية	
			بيع أوراق مالية بربح	

تابع اليومية :

منه	له	مساعد	بيان	تاريخ
			من مذكورين :	٦/١٠
٢٠٠٠٠			حـ/ حسابات مدينة اخرى	
		٢٠٠٠٠	حـ/ مدينو بيع أصول ثابتة	
٣٧٥٠٠			حـ/ مخصص إهلاك آلآت	
			إلى مذكورين	
	٥٠٠٠٠		حـ/ الآت ومعدات	
	٧٥٠٠		حـ/ أرباح رأسمالية	
			بيع آلة بربح	
٢٤٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	٦/٢٠
		٤٥٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
		٧٥٠٠	حـ/ نقدية بالصندوق	
			إلى حـ/ ايرادات وأرباح أخرى	
		٣٥٠٠	حـ/ ايرادات سنوات سابقة	
		٥٠٠	حـ/ عمولات	
		٢٥٠٠	حـ/ ديون سبق إعدامها	
		٣٠٠٠	حـ/ إيجارات دائنة	
		٢٥٠٠	حـ/ فوائد دائنة	
			متحصلات نقدية وبشيك لإيرادات متنوعة	
١٠٠٠٠			من حـ/ الموردين	
			إلى مذكورين	
	٩٠٠٠		حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
	١٠٠٠		حـ/ خصم مكتسب	
			سداد المستحق لأحد الموردين بعد الاستفادة بخصم نقدى	

تابع اليومية

منه	له	مساعد	بيان	تاريخ
٥٠٠٠			من حـــ/ حسابات دائنة اخرى	
		٥٠٠٠	حـــ/ دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين	
			٥٠٠٠ أقساط سلف بنوك	
			إلى مذكورين	
	٤٥٠٠		حـــ/ حسابات جارية بالبنوك	
	٥٠٠		حـــ/ عمولات تحصيل	
			سداد اقساط سلف مستحقة على العاملين	
١٥٢٥٠			من حـــ/ حسابات دائنة اخرى	
		١٥٢٥٠	حـــ/ موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية	
	١٥٢٥٠		إلى حـــ/ أرباح دون عمله	
			إثبات أرباح فروق عمله	

الفصل السادس

القوائم المالية التفصيلية

وتتمثل تلك القوائم المالية فيما يلى :

أ - القوائم المالية الأساسية

١ - قائمة المركز المالى ٠

٢ - قائمة الدخل ٠

٣ - قائمة توزيعات الأرباح المقترحة ٠

٤ - قائمة التدفقات النقدية ٠

٥ - قائمة التغير فى حقوق الملكية ٠

٦ - قائمة الانتاج والقيمة المضافة ٠

ب - الحسابات التحليلية :

١ - حسابات تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة ٠

٢ - حسابات المتاجرة ٠

٣ - حساب الأرباح والخسائر ٠

أولا : قائمة المركز المالى

تحتوى قائمة المركز المالى على نفس بنود الميزانية العمومية التقليدية التى سبق أن دراسها الطالب فى بداية دراسته لعلم المحاسبة ولكن بطريقة عرض جديدة تبرز ما يلى :

- إجمالى الاستثمار .
- إجمالى تمويل الاستثمار .

ولتوضيح ذلك سيعرض المؤلف الميزانية العمومية التقليدية ، وقائمة المركز المالى بالشكل الجديد لتأكيد أن قائمة المركز المالى بشكلها الجديد تحتوى على نفس بنود الميزانية العمومية التقليدية .

البنود الرئيسية للميزانية العمومية (التقليدية)

xx	أصول طويلة الآجل	xx	حقوق الملكية
xx	أصول متداولة	xx	التزامات طويلة الآجل
Xx		xx	التزامات متداولة
		Xx	

أى أن الميزانية تقوم على المعادلة التالية :

اصول طويلة الأجل + أصول متداولة = حقوق الملكية + التزامات طويلة الآجل + التزامات متداولة .

وقد أحدث النظام المحاسبى الموحد تعديل فى المعادلة السابقة وذلك بنقل اللالتزامات المتداولة من الجانب الأيسر للمعادلة السابقة إلى الجانب الأيمن مع تغيير إشارتها من الموجبة إلى السالبة ، وأصبحت المعادلة كما يلى :

أصول طويلة الآجل + أصول متداولة – التزامات متداولة = حقوق الملكية + التزامات طويلة الآجل

ومن المعروف أن :

الأصول المتداولة – الالتزامات المتداولة = **رأس المال العامل**

أى أن المعادلة ستكون كما يلى :

أصول طويلة الآجل + رأس المال العامل = **حقوق الملكية + التزامات طويلة الآجل**

وبذلك تكون البنود الرئيسية فى قائمة المركز المالى (فى شكلها الجديد) كما يلى :

قائمة المركز المالى (فى شكلها الجديد) ٠

الأصول طويلة الآجل .... (١)		xx
الأصول المتداولة	xx	
(-) الالتزامات المتداولة	xx	
رأس المال العامل .... (٢)		xx
إجمالى الاستثمار (١+٢) **ويتم تمويله على النحو التالى**		xx
حقوق الملكية .... (٣)		xx
التزامات طويلة الآجل .... (٤)		xx
إجمالى تمويل الاستثمار (٣+٤) ٠		xx

وفيما يلى توضيح لتفاصيل البنود التى تحتويها قائمة المركز المالى فى شكلها الجديد :

أولاً : الأصول طويلة الآجل :

تشمل الأصول طويلة الاجل ما يلى :

أ - **الأصول الثابتة ومشروعاتها تحت التنفيذ**

وهى تتضمن :

- الأصول الثابتة – مجمع الأهلاك ٠
- مشروعات تحت التنفيذ ٠

ب - استثمارات طويلة الآجل :

وهى تتضمن :

- استثمارات فى أسهم شركات تابعة / شقيقة / أخرى
- استثمارات فى السندات ٠
- استثمارات فى وثائق استثمار ٠
- قروض وأرصدة مدينة طويلة الآجل ٠

جـ - أصول غير ملموسة (بالصافى) :

وهى تتضمن :

- شهرة ٠
- براءة اختراع / علامات تجارية / حقوق امتياز
- تكاليف تطوير
- نفقات مرسملة (بالصافى) ٠
- نفقات مؤجلة (بالصافى) ٠

ثانياً : الأصول المتداولة :

- مخزن (بعد الخصم المخصص البالغ قيمته ٠٠٠)
- عملاء (بعد الخصم المخصص البالغ قيمته٠٠٠)
- أوراق قبض (بعد الخصم المخصص البالغ قيمته ٠٠٠)
- نقدية بالبنوك والصندوق

- حسابات مدينة أخرى (مثل مصروف مقدم وإيراد مستحق) ٠

ثالثاً : الالتزامات المتداولة :

- مخصصات (مقابل التزامات) مثل مخصص الضرائب المتنازع عليها ، ومخصص التعويضات ٠
- بنوك دائنة (سحب على المكشوف) ٠
- موردون ٠
- أوراق دفع ٠
- حسابات دائنة مختلفة مثل (مصروفات مستحقة وإيرادات مقدمة)
- أقساط قروض طويلة الآجل تستحق السداد خلال السنة المالية ٠

ملاحظة :

إجمالى الأصول المتداولة – إجمالى الالتزامات المتداولة = رأس المال العامل

رابعاً : حقوق الملكية :

وتشمل ما يلى :

١ - رأس المال المدفوع ن ويحسب كما يلى :

	xx	رأس المال المصدر
	(x)	(–) أقساط لم يطلب سدادها
	(x)	(–) أقساط متأخرة سدادها
xx		رأس المال المدفوع

٢ - احتياطيات : مثل :

- احتياطى قانونى
- احتياطى نظامى

- احتياطى رأسمالى
- احتياطيات أخرى (تذكر بالتفصيل)

٣ - أرباح (أو خسارة) مرحلة .

الأرباح تجمع والخسارة تطرح

٤ - صافى ربح (أو خسارة) العام :

٥ - (أسهم الخزينة)

يتم طرحها نظراً لأن الشركة اشترت جزء من أسهمها

خامساً : الالتزامات طويلة الآجل :

١ - قروض طويلة الاجل من شركات قابضة / تابعة / شقيقة .

٢ - قروض طويلة الآجل من البنوك .

٣ - قروض طويلة الآجل من جهات أخرى .

وفيما يلى توضيح لقائمة المركز المالى شاملة التفاصيل

سنة المقارنة		رقم الايضاح			
	الأصول طويلة الآجل				
	أ - الأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ				
	أصول ثابتة		xx		
	(-) مجمع الأهلاك		(x)		
	صافى الأصول الثابتة			xx	
	مشروعات تحت التنفيذ			xx	
				xx	

تابع قائمة المركز المالى

	رقم الايضاح				سنة المقارنة
ب - استثمارات طويلة الأجل					
استثمارات فى أسهم شركات تابعة /شقيقة أخرى					
استثمارات فى سندات		xx			
استثمارات فى وثائق استثمار		(x)			
قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل		xx			
		xx			
		xx			
جـ - أصول غير ملموسة (بالصافى)			xx		
شهرة					
براءة اختراع/علامات تجارية/حقوق امتياز وتأليف		xx			
تكاليف مرسلة (بالصافى)		xx			
نفقات مؤجلة (بالصافى)					
مجموعة الأصول طويلة الأجل (١)		xx			
		xx			
			xx		
الأصول المتداولة					
مخزون (بعد خصم المخصص)				Xx	
عملاء (بعد خصم المخصص)					
أوراق قبض (بعد خصم المخصص)		xx			
حسابات مدينة مختلفة (مثل مصروف مقدم ، وإيراد		xx			
مستحق)		xx			
نقدية بالبنوك والصندوق					
مجموع الأصول المتداولة		xx			
			xx		

تابع قائمة المركز المالى

			رقم الايضاح		سنة المقارنة
				الالتزامات المتداولة	
		+		مخصصات مقابل التزامات مثل :	
		+		مخصص الضرائب المتازع عليها	
		+		مخصص التعويضات	
		+		بنوك دائنة (سحب على المكشوف)	
		+		موردون	
		+		أوراق دفع	
		+		حسابات دائنة (مثل مصروف مستحق وإيراد مقدم)	
	(++)			مجموع الالتزامات المتداولة	
+++				راس المال العامل (٢)	
+++				إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويلة على النحو التالى :	
				حقوق الملكية	
		+		رأس المال المصدر	
		+		(-) أقساط لم يطلب سدادها	
		+		(-) أقساط متأخر سدادها	
	++			رأس المال المدفوع	
	++			احتياطيات	
	++			ارباح (خسائر) مرحلة	
	++			أرباح (خسائر) العام	
	(++)			(أسهم خزينة)	
+++				مجموع حقوق الملكية (٣)	
+++				التزامات طويلة الاجل الدائنة	
+++				إجمالى تمويل الاستثمار (٣+٤)	

أمثلة محلولة :

مثال (١)

فيما يلى إجماليات الميزانية العمومية لإحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٠/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات) ٠

الميزانية العمومية فى ٢٠٠٠/٦/٣٠

٤٠٠٠٠	أصول طويلة الآجل	٨٠٠٠٠	حقوق الملكية
٦٠٠٠٠	أصول متداولة	١٥٠٠٠	التزامات طويلة الآجل
		٥٠٠٠	التزامات متداولة
١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	

المطلوب : إعداد قائمة المركز المالى لهذه الشركة موضحا إجمالى الاستثمار وإجمالى تمويل الاستثمار فى ٢٠٠٠/٦/٣٠ ٠

	٤٠٠٠٠		الأصول طويلة الآجل ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠ (١)
		٦٠٠٠٠	الأصول المتداولة
		(٥٠٠٠)	(-) الالتزامات المتداولة
	٥٥٠٠٠		رأس المال العامل ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠ (٢)
٩٥٠٠٠			∴ إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالى :
	٨٠٠٠٠		حقوق الملكية ٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠٠ (٣)
	١٥٠٠٠		التزامات طويلة الآجل ٠٠٠٠٠٠٠٠ (٤)
٩٥٠٠٠			∴ إجمالى تمويل الاستثمار (٣+٤)

مثال (٢) :

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات) :

الأصول طويلة الآجل :

أصول ثابتة ١٠٠٠٠٠، مجمع إهلاك الأصول الثابتة ٢٠٠٠٠، مشروعات تحت التنفيذ ٤٠٠٠٠، استثمارات فى أسهم شركات اخرى ٦٠٠٠٠ ، شهرة محل ٢٠٠٠

الأصول المتداولة :

مخزون ٣٠٠٠٠ ن عملاء ٥٠٠٠٠، مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها ١٠٠٠٠، أ٠قبض ٢٠٠٠٠، نقدية بالبنوك والصندوق ١٠٠٠٠

حقوق الملكية

رأس المال المدفوع ١١٠٠٠٠ ، احتياطى قانونى ٢٠٠٠٠، ارباح مرحلة ٣٠٠٠٠٠، أسهم الخزينة ١٠٠٠٠

التزامات طويلة الآجل :

قروض طويلة الآجل من البنوك ١٠٠٠٠٠

التزامات متداولة:

مخصص ضرائب متنازع عليها ٢٥٠٠٠ ، بنوك سحب علـى المكـشوف ١٠٠٠٠، أوراق دفع ١٥٠٠٠

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالى فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ موضـحاً إجمـالى الاستثمار ، وإجمالى تمويل الاستثمار طبقاً لأحدث التعديلات فى النظـام المحاسـبى الموحد ٠

الحـــــل

قائمة المركز المالى فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

الأصول طويلة الآجل			
أصول ثابتة	١٠٠٠٠٠		
(–) مجمع إهلاك الأصول الثابتة	(٢٠٠٠٠)	٨٠٠٠٠	
مشروعات تحت التنفيذ		٤٠٠٠٠	
استثمارات فى أسهم شركات أخرى		٦٠٠٠٠	
شهرة المحل		٢٠٠٠٠	
إجمالى الأصول طويلة الآجل (١)			٢٠٠٠٠٠
الأصول المتداولة			
مخزن	٢٠٠٠٠		
عملاء ٥٠٠٠٠(م ديون مشكوك ١٠٠٠٠)	٤٠٠٠٠		
أواق قبض	٢٠٠٠٠		
نقدية بالبنوك والصندوق	١٠٠٠٠		
إجمالى الأصول المتداولة		١٠٠٠٠٠	
الالتزامات المتداولة			
مخصص الضرائب المتنازع عليها	٢٥٠٠٠		
بنوك سحب على المكشوف	١٠٠٠٠		
أوراق دفع	١٥٠٠٠		
إجمالى الالتزامات المتداولة		(٥٠٠٠٠)	
رأس المال العامل ٥٠٠٠٠ (٢)		٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠

تابع قائمة المركز المالى فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

البيان			
إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله كما يلى :			٢٥٠٠٠٠
حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع	١١٠٠٠٠		
إحتياطى قانونى	٢٠٠٠٠		
أرباح مرحلة	٣٠٠٠٠		
(-) أسهم خزينة	(١٠٠٠٠)		
إجمالى حقوق الملكية (٣)		١٥٠٠٠٠	
التزامات طويلة الأجل			
قروض طويلة الأجل من البنوك		١٠٠٠٠٠	
إجمالى تمويل الاستثمار =(٣+٤)			٢٥٠٠٠٠

مثال (٣) :

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى نهاية السنة المالية (الأرقام بالجنيهات) :

أثاث ٣٠٠٠٠ – مجمع إهلاك الأثاث ٢٠٠٠ – سيارات ٥٠٠٠٠ – مجمع إهلاك السيارات ١٥٠٠٠ – استثمارات فى أسهم شركات شقيقة ٢٥٠٠٠، علامة تجارية ١٧٠٠٠، أ.قبض ١٥٠٠٠، مخصص أجيو ٥٠٠٠، نقدية بالبنوك والصندوق ١٠٠٠٠، مخصص تعويضات ٨٠٠٠، أ.دفع ٢٠٠٠، موردون ٣٠٠٠، رأس المال المدفوع ٨٢٠٠٠ ن احتياطى قانونى ١٠٠٠٠، أرباح مرحلة ٥٠٠٠، قروض طويلة الأجل دائنة ١٥٠٠٠

المطلوب :تصوير قائمة المركز المالى طبقا لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى المحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد .

الحل

البيان			
الأصول طويلة الآجل			
أثاث	٣٠٠٠٠		
(-) مجمع إهلاك الأثاث	(٢٠٠٠)	٢٨٠٠٠	
سيارات	٥٠٠٠٠		
(-) مجمع إهلاك سيارات	(١٥٠٠٠)	٣٥٠٠٠	
استثمارات فى أسهم شركات أخرى		٢٥٠٠٠	
علامات تجارية		١٧٠٠٠	
إجمالى الأصول طويلة الآجل (١)			١٠٥٠٠٠
الأصول المتداولة			
أ٠ قبض بعد خصم المخصص البالغ ٥٠٠٠	١٠٠٠٠		
نقدية بالبنوك والصندوق	١٠٠٠٠		
إجمالى الأصول المتداولة		٢٠٠٠٠	
الالتزامات المتداولة			
مخصص تعويضات	٨٠٠٠		
أ٠دفع	٢٠٠٠		
موردون	٣٠٠٠		
إجمالى الالتزامات المتداولة		(١٣٠٠٠)	
٠٠٠ رأس المال العامل ٠٠٠٠٠ (٢)			٧٠٠٠
إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تحويله كما يلى :			١١٢٠٠٠
حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع	٨٢٠٠٠		
احتياطى قانونى	١٠٠٠٠		
أرباح مرحلة	٥٠٠٠		٩٧٠٠٠
اجمالى حقوق الملكية ٠٠٠٠٠٠ (٣)			
التزامات طويلة الآجل			١٥٠٠٠
قروض طويلة الآجل دائنة ٠٠٠٠ (٤)			١١٢٠٠٠
إجمالى تمويل الاستثمار = (٣+٤)			



تمارين متنوعة :

تمرين (١) : فيما يلى الميزانية العمومية لإحدى شركات القطاع العام فى ٣٠/٦/٢٠٠٢ (الأرقام بالجنيهات)

الميزانية العمومية فى ٣٠/٦/٢٠٠٠

		أصـــول طويلـــة			حقوق الملكية
		الآجل		٤٠٠٠٠٠	رأس المال المصدر
	٢٠٠٠٠٠	أصول ثابتة		١٦٠٠٠٠	(-) أقـــساط لـــم
١٢٠٠٠٠	(٨٠٠٠٠)	- مجمع الإهلاك			يطلب سدادها
٨٠٠٠٠		مشروعات تحت	٢٤٠٠٠٠		رأس المال المدفوع
		التنفيذ	٤٠٠٠٠		احتياطيات
٤٠٠٠٠		اســـتمارات فـــى	٢٠٠٠٠		أرباح مرحلة
		أسهم			التزامـــات طويلـــة
		شركة تابعة			الآجل
		أصول متداولة	٣٠٠٠٠		قـــروض طويلـــة
٦٠٠٠٠		نقدية بالصندوق			الآجل دائنة
	١٠٠٠٠٠	عملاء			التزامات متداولة
	(٦٠٠٠٠)	(-) مخـــصص	١٠٠٠٠		موردون
		ديون مشكوك فى	٨٠٠٠		أ.دفع
		تحصيلها	١٢٠٠٠		م.مستحق
٢٠٠٠٠		م.مقدم			
٣٦٠٠٠٠			٣٦٠٠٠٠		

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالى للشركة فى ختام السنة المالية طبقــا لأحـــدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد

تمرين (٢)

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطـــاع العـــام ٣٠/٦/٢٠٠٢ (الأرقام بالجنيهات)

الأصول طويلة الآجل :

١٠٠٠٠٠مبانى وإنشاءات ومجمع إهلاكها ٤٠٠٠٠، ٥٠٠٠٠ وسائل نقل وانتقال ومجمع إهلاكها ٣٠٠٠٠، ٧٠٠٠٠اثاث وتجهيزات مكتبية ومجمع إهلاكها ٤٠٠٠٠، ٦٠٠٠٠ استثمارات فى أسهم شركات شقيقة ، ٣٠٠٠٠براءة اختراع ٠

الأصول المتداولة :

٦٠٠٠ اعتمادات مستندية لشراء سلع ، ٥٠٠٠٠ عملاء ومخصص ديون مشكوك فى تحصيلها ٣٠٠٠ ، ٤٠٠٠ إيرادات مستحقة التحصيل ، ٢٠٠٠ ، أوراق قبض ، ٦٠٠٠٠ نقدية بالبنوك والصندوق ٠

حقوق الملكية :

١٠٠٠٠٠ رأس المال المدفوع ، ١٥٠٠٠ إحتياطى قانونى ، ٥٠٠٠ أرباح مرحلة ، ١٠٠٠٠ أسهم الخزينة ٠

التزامات متداولة :

٥٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها ، ٣٠٠٠٠٠ سحب على المكشوف ، ٢٠٠٠٠ موردون ن ١٥٠٠٠ أ٠دفع ، ٥٠٠٠ إيرادات محصلة مقدماً

التزامات طويلة الأجل :

٣٥٠٠٠ قروض طويلة الاجل من شركة تابعة ٠

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالى فى نهاية السنة المالية طبقا لأحدث القرارات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد ٠

ثانياً : قائمة الدخل

عن الفترة المالية من ٠٠/٠٠/٠٠ إلى ٠٠/٠٠/٠٠

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			إيرادات النشاط	
••			صافى مبيعات إنتاج تام	
••			صافى مبيعات بضائع مشتراه	
••			أرباح مبيعات تقسيط تخص العام	
••			خدمة مباعة	
••			إيرادات تشغيل للغير	
••			عائد عقود تأجير تحويلى	
••			إيرادات النشاط الأخرى	
			يخصم منها :	
	(••)		تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة	
	(••)		التكاليف التسويقية (البيع والتوزيع)	
(••)			تكلفة إيرادات النشاط	
			يضاف إليها :	
••			منح وإعانات	
••			مجمل الربح (الخسارة)	
			يضاف إليها	
			إيرادات الاستثمار وإيرادات أرباح أخرى	
	••		إيرادات استثمار مالية فى شركات قابضة / شقيقة	
	••		إيرادات استثمارات مالية أخرى	
••			بعده	

عن الفترة المالية من ٠٠/٠٠/٠٠ إلى ٠٠/٠٠/٠٠

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
**			ماقبله	
	**		مخصصات إنتفى الغـرض منهـا (بخـلاف مخصصات هبوط أسعار المخزون)	
	**		ديون سبق إعدامها	
	**		أرباح بيع أوراق مالية	
			يخصم منها :	
			المصروفات الإدارية	
	(**)		رواتب وبدلات وانتقال أعضاء مجل الإدارة	
	(**)		كمصروفات أخرى	
(**)				
			أعباء والخسائر	
	(**)		مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هوبط أسعار المخزن)	
	(**)		دوين معدومة	
	(**)		خسائر بيع أوراق مالية	
(**)	(**)		أعباء وخسائر متنوعة	
**			صـافى أربـاح (خـسائر) النـشاط " قبـل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة)	
(**)			مصروفات التمويل	
(**)			فوائد دائنة	
**			صافى أرباح (خسائر) النشاط	
			بعده	

عن الفترة المالية من ٠٠/٠٠/٠٠ إلى ٠٠/٠٠/٠٠

		رقـــم الإيضاح		سنة المقارنة
••			ما قبلة	
			يضاف إليه (يخصم منه)	
	••		أرباح (خسائر) فروق العملة	
	••		إيرادات (مصروفات) سنوات سابقة	
	••		أرباح (خسائر) رأسمالية	
	••		إيرادات وأرباح (خسائر) غير عادية	
••			صافى الربح (الخسائر) قبل ضرائب الدخل	
(••)			(-) ضرائب الدخل	
••			صافى الربح والخسارة	
••				

أمثلة محلولة :

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر غحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (المبالغ بالجنيهات) :

إيرادات النشاط ٣٠٠٠٠٠ ، تكلفة الإنتاج ١٨٠٠٠٠ ، التكاليف التسويقية ٢٠٠٠٠، منح وإعانات ٢٠٠٠٠، إيرادات استثمارات مالية فى شركة شقيقة ٢٠٠٠٠، تحصيل ديون سبق إعدامها ٥٠٠٠، أرباح بيع أوراق مالية ٤٠٠٠ ، مصروفات إدارية ١٠٠٠٠، الأعباء والخسائر كانت كما يلى :

٦٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها

٤٠٠٠ ديون معدومة ،

٣٠٠٠ بيع أوراق مالية

وقد بلغت مصروفات التمويل ٤٠٠٠ والفوائد الدائنة ٧٠٠٠ كما بلغت خسائر فروق العملة ٢٠٠٠، وأرباح رأسمالية ٣٠٠٠ وضرائب الدخل ٥٠٠٠ .

المطلوب : تصوير قائمة الدخل فى ٢٠٠١/٦/٣٠ طبقا لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد (الحل)

إيرادات النشاط		٣٠٠٠٠٠
يخصم منها :		
تكلفة الإنتاج	(١٨٠٠٠٠)	
التكلفة التسويقية	(٢٠٠٠٠)	
تكلفة إيرادات النشاط		(٢٠٠٠٠٠)
تضاف إليها :		١٠٠٠٠٠
منح إعانات		٢٠٠٠٠
مجمل الربح		١٢٠٠٠٠
يضاف إليه		
إيرادات استثمارات مالية فى شركة شقيقة	٢٠٠٠٠	
تحصيل ديون سبق أعدامها	٥٠٠٠	
أرباح بيع أوراق مالية	٤٠٠٠	٢٩٠٠٠
يخصم منها :		١٤٩٠٠٠
المصروفات الإدارية	(١٠٠٠٠)	
الأعباء والخسائر		
مخصص ضرائب متنازع عليها	(٦٠٠٠)	
ديون معدومة	(٤٠٠٠)	
خسائر بيع أوراق مالية	(٣٠٠٠)	(٢٣٠٠٠)
صافى أرباح قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة		١٢٦٠٠٠
(-) مصروفات تمويلية	(٤٠٠٠)	
+ فوائد دائنة	٧٠٠٠	٣٠٠٠
صافى الربح قبل ضرائب الدخل		١٢٩٠٠٠
(-) ضرائب الدخل		(٥٠٠٠)
صافى الربح		١٢٤٠٠٠

مثال (٢)

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر احدى شركات القطاع العام فى ختام السنة المالية (المبالغ بالجنيهات)

صافى مبيعات الإنتاج التام ٤٠٠٠٠٠، إيرادات تشغيل للغير ١٠٠٠٠٠ ، تكلفة الإنتاج ١٥٠٠٠٠ ، تكاليف تسويقية ٣٠٠٠٠، منح وإعانات ٢٠٠٠٠ ٠

إيرادات استثمارات مالية فى شركات قابضة ٨٠٠٠ ، مخصص تعويضات إنتفى الغرض منه ٦٠٠٠ ، أرباح أوراق مالية ٤٠٠٠ ٠

مصروفات إدارية ٤٠٠٠٠ ، الأعباء والخسائر كانت كما يلى :

٦٠٠٠ مخصصات بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط اسعار المخزون

٤٠٠٠ خسائر بيع أوراق مالية ٠

٢٠٠٠ ديون معدومة

بلغت مصروفات التمويل ١٠٠٠٠ وفوائد دائنة ٧٠٠٠ ٠

أرباح رأسمالية ٦٠٠٠ ، مصروفات سنوات سابقة ٢٠٠٠، خسائر غير عادية ٣٠٠٠، خسائر فروق عملة ٤٠٠٠ ٠

ضرائب الدخل ٦٠٠٠٠

المطلوب : تصوير قائمة الدخل طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد ٠

الحـــــــــــــل

قائمة الدخل عن السنة المنتهية فى / /

		إيرادات النشاط
	٤٠٠٠٠٠	صافى مبيعات الإنتاج التام
٥٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	ايرادات تشغيل لغير
		يخصم منها:
	١٥٠٠٠٠	تكلفة الانتاج
(١٨٠٠٠٠)	٣٠٠٠٠	التكاليف التسويقية
٣٢٠٠٠٠		مجمل الربح قبل إضافة المنح والإعانات
		يضاف إليه :
٢٠٠٠٠		منح وإعانات
٣٤٠٠٠٠		مجمل الربح
		يضاف إليه :
	٨٠٠٠	إيرادات استثمارات مالية فى شركات قابضة
	٦٠٠٠	مخصصات إنتفى الغرض منها (مخصص تعويضات)
١٨٠٠٠	٤٠٠٠	أرباح بيع أوراق مالية
٣٥٨٠٠٠		يخصم منها :
	٤٠٠٠٠	المصروفات الإدارية
		الأعباء والخسائر
	٦٠٠٠	مخصص بخلاف الإهلاك وم٠ هبوط أسعار المخزون
	٤٠٠٠	خسائر بيع أوراق مالية
(٥٢٠٠٠)	٢٠٠٠	ديون معدومة
٣٠٦٠٠٠		صافى أرباح قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة
	(١٠٠٠٠)	مصروفات تمويلية

فوائد دائنة	٧٠٠٠	
صافى أرباح النشاط		
يضاف إليه (يخصم منه)		(٣٠٠٠)
أرباح رأسمالية	٦٠٠٠	٣٠٣٠٠٠
مصروفات سنوات سابقة	(٢٠٠٠)	
خسائر غير عادية	(٣٠٠٠)	
خسائر فروق عملة	(٤٠٠٠)	(٣٠٠٠)
صافى الربح قبل ضرائب الدخل		٣٠٠٠٠٠
(−) ضرائب الدخل		(٦٠٠٠٠)
صافى الربح		٢٤٠٠٠٠

تمارين متنوعة :

تمرين (١) :

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠١/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات) :

إيرادات النشاط :

٦٠٠٠٠٠ صافى مبيعات إنتاج التام ،

١٠٠٠٠٠ إيرادات تشغيل الغير

تكلفة إيرادات النشاط :

٣٠٠٠٠٠ تكلفة الإنتاج

١٠٠٠٠٠ تكاليف تسويقية

منح إعانات :

٥٠٠٠٠ منح وإعانات

إيرادات الاستثمار وإيرادات وأرباح أخرى :

٦٠٠٠٠ إيراد استثمارات مالية فى شركات شقيقة

١٠٠٠٠ مخصصات انتفى الغرض منها ٠

٢٠٠٠٠ تحصيل ديون سبق إعدامها ٠

مصروفات إدارية وأعباء وخسائر

٤٠٠٠٠ مصروفات إدارية

٢٠٠٠٠ مخصصات بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون

١٠٠٠٠ ديون معدومة

٣٠٠٠٠ خسائر بيع أوراق مالية

مصروفات التمويل وفوائد دائنة

١٥٠٠٠ مصروفات تمويل

٢٠٠٠٠ فوائد دائنة

المطلوب : تصوير قائمة الدخل موضحاً (صافى ربح النشاط) طبقا لأحدث قـرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد ٠

تمرين (٢) :

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر إحدى شركات القطاع العام وذلـك عـن الفترة المالية من ٢٠٠١/٧/١ إلى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات)

إيرادات النشاط ٥٠٠٠٠٠ ، تكلفة إنتاج ٢٠٠٠٠٠ ن تكاليف تسويقية ٤٠٠٠٠ ، منح وإعانات ١٠٠٠٠ ، لإيرادات استثمارات ماليـة فـى شـركات قابـضة ٦٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠٠ تحصيل ديون سبق إعدامها ، ٥٠٠٠٠ مخصصات أنتفى الغرض منها

مصروفات إدارية ٢٠٠٠٠ ، وقد بلغت الأعباء والخسائر ما يلى :

١٠٠٠٠ مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون)

٥٠٠٠ ديون معدومة

١٥٠٠٠ خسائر بيع أوراق مالية

مصروفات التمويل ٢٠٠٠٠ ، وفوائد الدائنة ٣٠٠٠٠

أرباح رأسمالية ٢٠٠٠ ن خسائر فروق عمله ١٢٠٠٠ ، مصروفات سنوات سابقة ٣٠٠٠ ، خسائر غير عادية ١٠٠٠٠ ، ضرائب الدخل ٣٠٠٠٠

المطلوب :

تصوير قائمة الدخل عن السنة المالية طبقا لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد .

ثالثاً : قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية فى / /

			رقم الإيضاح		سنة المقارنة
	**			صافى الربح (الخسارة)	
	**			الأرباح (الخسائر) المرحلة من العام السابق	
	**			احتياطيات محولة (تذكر تفصيلاً)	
**				إجمالى الأرباح القابلة للتوزيع	
				ويتم توزيعها على النحو التالى :	
				إحتياطيات	
	(**)			إحتياطى قانونى	
	(**)			إحتياطى نظامى	
	(**)			إحتياطى رأسمالى (إن وجد)	
	(**)			إحيتاطيات أخرى (تذكر تفصيلاً)	
				أرباح موزعة	
	(**)			توزيعات للمساهمين (بواقع ... للسهم)	
	(**)			توزيعات للعاملين	
	(**)			مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	
	(**)			توزيعات أخرى (تذكر تفصيلاً)	
(**)				أرباح مرحلة للعام القادم	
**					

مثال (١) :

فيما يلى بيانات عن الأرباح القابلة للتوزيع والطريقة المقترحة لتوزيعها فى إحدى شركات القطاع العام عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٢/٢/٣٠ :

بلغت صافي ربح الشركة ٤٠٠٠٠٠ ج ، والأرباح المرحلة من العام السابق ٦٠٠٠٠ج . والاحتياطيات المحولة لحساب توزيع الأرباح والخسائر ٤٠٠٠٠٠ ج .

وقد تقرر تقسيم هذه الأرباح على النحو التالي :

احتياطي قانوني ٣٠٠٠٠ ج .

احتياطي نظامي ٢٠٠٠٠ ج .

احتياطي رأسمالي ١٠٠٠٠ ج .

احتياطي ارتفاع أسعار أصول ٤٠٠٠٠ ج .

توزيعات للمساهمين ٢٠٠٠٠٠ ج .

توزيعات للعاملين ١٠٠٠٠٠ ج .

مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ٧٠٠٠٠ ج .

وقد تم ترحيل باقي الأرباح العام القادم .

المطلوب : تصوير قائمة توزيعات الأرباح عن السنة المنتهية في ٢٠٠٢/٦/٣٠ طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبي الموحد .

الحل

قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية فى ٣٠/٦/٢٠٠٢

البيان		
صافى الربح (الخسارة)	٤٠٠٠٠٠	
الأرباح المرحلة من العام السابق	٦٠٠٠٠	
الاحتياطيات المحولة لحساب توزيع أ٠خ	٤٠٠٠٠	

إجمالى الأرباح القابلة للتوزيع		٥٠٠٠٠٠
ويتم توزيعها كما يلى :		
احتياطيات		
احتياطى قانونى	(٣٠٠٠٠)	
إحتياطى نظامى	(٢٠٠٠٠)	
احتياطى رأسمالى	(١٠٠٠٠)	
احتياطى ارتفاع أسعار أصول	(٤٠٠٠٠)	
أرباح موزعة	-------	(١٠٠٠٠٠)
توزيعات للمساهمين (بواقع ٠٠٠ للسهم)	(٢٠٠٠٠٠)	
توزيعات للعاملين	(١٠٠٠٠٠)	
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	(٧٠٠٠٠)	

		(٣٧٠٠٠٠)

الأرباح المرحلة للعام القادم		٣٠٠٠٠

رابعاً : قائمة التدفقات النقدية [*]

مقدمة :

تعتبر قائمة التدفق النقدى Cash Flow Statement أحد القوائم المالية الأساسية التى يجب أن يتضمنها التقرير المالى للوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها فى نهاية كل فترة مالية ، فقد أدت جمعيات المحاسبة المختلفة [1] بإعداد هذه القائمة لتوفير معلومات إضافية لمستخدمى المعلومات المحاسبية عن اتجاهات المرونة المالية والسيولة فى المنشأة :

– **فالمرونة المالية :** تشير إلى قدرة المنشأة على اتخاذ قرارات لتعديل مقدار وتوقيت التدفقات النقدية لتلائم احتياجات المنشأة ولدعم قدرتها على سداد التزامتها فى المواعيد المناسبة ٠

– **السيولة :** تشير إلى قدرة المنشأة على تحويل أصولها المختلفة إلى نقدية لمقابلة إلتزامتها المختلفة ٠

هدف القائمة :

تهدف قائمة التدفق النقدى إلى توفير معنومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال فترة معينة ، واستخدام معلومات التدفق النقدى مع المعلومات التى توفرها القوائم المالية الأخرى (قائمة الدخل وقائمة المركز المالى) يساعد المستثمرين والمقرضين والدائنين وغيرهم من مستخدمى المعلومات المحاسبية فى :

---

[*] حلت هذه محل الموازنة النقدية التى تلزم شركات قطاع الأعمال العام بإعدادها اعتبارا من أول يوليو ١٩٩٤

[1] يمكن الرجوع إلى :

(1) Finacial Accounting Standards Boardm Financial Accounting Standed No. 95, (Statement of cash flow), Stamford connm FASB, 19870.

(2) International Accounting standrad board, interationl Accounting standard No. 7 (Cash flow statement) IASC, 1992.

- تقييم قدرة المنشأة على إنتاج تدفقات نقدية موجبة ٠
- التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة فى المستقبل ٠
- تقييم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها وقدرتها على سداد توزيعات الأرباح٠
- التعرف على أسباب الاختلافات بين صافى الدخل وصافى التدفقات النقدية ٠
- تقييم أثر الأنشطة الاستثمارية والتمويلية على الحالة المالية للمنشأة وانعكاسات ذلك على اتجاهات السيولة والربحية ٠

مفهوم النقدية : [١]

لكى تحقق قائمة التدفقات النقدية أهدافها السابقة فقد اعتمدت على مفهوم النقدية وما فى حكمها Cash and Cash Equivelent وقد يطلق عليها البعض مشابهات النقدية أو مكافئات النقدية ، ومعروف أن النقدية تمثل الأموال السائلة فى خزينة المنشأة أو الموجودة فى حسابات المنشأة بالبنوك والتى تكون جاهزة عن الطلب لسداد أية التزامات أما مشابهات النقدية فتشير إلى الاستثمارات المؤقتة قصيرة الأجل عالية السيولة والتى يتوافر فيها شرطين أساسين هما :

- إمكانية تحويلها إلى مبالغ محددة ومعروفة من النقدية ٠
- عدم وجود مخاطر جوهرية تترتب على التغير فى قيمتها فى تاريخ الاستحقاق كناتج لتغير معدلات العائد ٠

---

[١] إكتفى النظام بتعريف النقدية بأنها (النقدية بالصندوق بالبنوك والودائع بأنواعها)٠

تبويب المعلومات فى القائمة :

يتم عرض المعلومات عن التدفقات النقدية فى القائمة مبوبة إلى ثلاث أنـــواع من التدفقات هى :

- التدفقات النقدية من الأنـــشطة التـــشغيلية (الجاريـــة) Cash flow from Operating Activities أى التدفقات الناتجة عن النشاط الجارى للمنشأة أو بمعنـــى أخر العمليات المؤثرة فى تحديد صافى الدخل وتشمل هذه التدفقات وفقاً للنموذج الـــذى أورده النظام – المفردات الآتية :

- مبيعات نقدية ومتحصلات من العملاء .
- إعانات إنتاج وتصدير محصلة .
- مشتريات نقدية ومدفوعات للموردين .
- أجور مدفوعة .
- إيرادات أوراق مالية محصلة .
- فوائد دائنة محصلة .
- فوائد محلية وخارجية مدفوعة .
- متحصلات أخرى .
- مدفوعات أخرى .

- التدفقات النقدية مـــن الأنـــشطة الاســـتثمارية : Cash Flow from Investing Activities وتتمثل فى التدفقات النقدية الناتجة عن النشاط الإستثمارى للمنشأة المرتبط بحيازة الاستثمارات المختلفة أو التصرف فيها وقد حدد النظام هذه التدفقات فيما يأتى :

- مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة .
- متحصلات من بيع أصول ثابتة .
- مدفوعات لشراء استثمارات .
- متحصلات من بيع استثمارات .
- إقراض طويل الآجل مسدد .
- تحصيل إقراض طويلة الأجل .

- التدفقات النقديـــة مـــن الأنـــشطة التمويليـــة : Cash flow from Financing Activities أى تلك التدفقات الناتجة عن النشاط المـــرتبط بتـــدبير أمـــوال الوحـــدة الاقتصادية أو إجراء توزيعات لأصحاب هذه الأموال وقد حدد النظام هذه التدفقات فيما يلى :

- متحصلات من إصدار سندات ٠ - سداد سندات ٠
- متحصلات من قروض طويلة الأجل ٠
- متحصلات من قروض قصيرة الأجل ٠
- توزيعات أرباح مدفوعة خلال العام - سداد قروض قصيرة الأجل ٠
- متحصلات من إصدار أسهم نقدية ٠
- المسدد لشراء الشركة جانباً من أسهمها ٠
- المحصل من إعادة بيع الشركة جانباً من أسهمها ٠

وفيما يلى نموذج قائمة التدفقات النقدية كما عرضها النظام المحاسبى الموحد :

قائمة التدفقات النقدية للسنة المالية المنتهية فى / /

	جزئى	كلى	أرقام المقارنة
أولاً : التدفقات النقدية من النشاط الجارى			
مبيعات نقدية ومتحصلات من العملاء	•		
إعانات إنتاج وتصدير	•		
مشتريات نقدية ومدفوعات لموردين	•		
أجور مدفوعة	•		
إيرادات أوراق محصلة	•		
فوائد دائنة محصلة	•		
فوائد محلية وخارجية مدفعوعة	•		
ضرائب محلية وخارجية مدفوعة	•		
ضرائب ورسوم مدفوعة	•		
متحصلات أخرى	•		
مدفوعات اخرى	•		
	•		
(١) صافى التدفقات النقدية من النشاط التجارى		••	

ثانياً : التدفقات النقدية عن النشاط الاستثماري:			
مدفوعات لإقتناء أصول ثابتة	*		
متحصلات من بيع أصول ثابتة	*		
مدفوعات لشراء استثمارات	*		
متحصلات من بيع استثمارات	*		
إقراض طويل الاجل مسدد	*		
تحصيل التدفقات النقدية من النشاط الاستثمارى	*	**	
(٢) صافى التدفقات النقدية من النشاط الاستثمارى	*		
ثالثاً : التدفقات النقدية من النشاط التمويلى :	*		
متحصلات من قروض طويلة الآجل	*		
سداد قروض طويلة الآجل	*		
متحصلات من قروض طويلة الآجل	*		
سداد قروض قصيرة الاجل	*		
متحصلات من إصدار اسهم نقدية	*		
المسدد لشراء الشركة جانباً من أسهمها	*		
المحصل من إعادة بيع الشركة جانباً من أسهمها	*		
توزيعات أرباح مدفوعة خلال العام	*	**	
(٣) صافى التدفقات النقدية من النشاط التمويلى	*	**	
التغير فى حركة النقدية (١) +(٢)+(٣)		**	
رصيد النقدية أول العام		**	
رصيد النقدية آخر العام			

قائمة التغير فى حقوق الملكية

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

	رقم الإيضاح	رصيد أول المدة	الزيادة	النقص	رصيد آخر المدة
رأس المال المصدر		-	(-)	(-)	-
أقساط لم يطلب سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
أقساط متأخر سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
رأس المال المدفوع		-	-	(-)	-
الاحتياطيات					
احتياطى قانونى		-	-	-	-
احتياطى نظامى		-	-	(-)	-
احتياطى رأسمالى		-	-	(-)	-
احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)		-	-	(-)	-
أرباح (خسائر) مرحلة		-	-	(-)	-
صافى ربح (خسارة) العام					-
(أسهم الخزينة)		(-)	(-)	(-)	(-)
		X	x	x	x

ب - الحسابات التحليلية

تتضمن تلك الحسابات

١ - حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة ٠

٢ - حساب المتاجرة ٠

٣ - حساب الأرباح والخسائر ٠

كما تلتزم الشركات القابضة بالإضافة إلى إعداد القوائم السابقة بتصوير القوائم المالية المجمعة لشركات المجموعة

وفيما يلى بيان بتلك الحسابات كما وردت فى أحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد ٠

حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة

حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة

عن الفتره المالية من / / إلى / /

			الدليل المحاسبى	سنة المقارنة				الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
		تكاليف الإنتاج	٣٦			-	مخزون إنتاج غير تام آخر الفترة (٢)	١٦٢	
	-	خامات ومواد وقطع غيار	٣٦١						
	-	أجور	٣٦٢						
		تكاليف أخرى	٣٦٣			-	مخزون إنتاج آخر الفترة (٢)	١٦٣	
	-	خدمات مشتراه	٣٦٣١						
	-	الإهلاك والإستهلاك	٣٦٣٢			-	مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر الفتره	١٦٤	
	-	فوائد	٣٦٣٣						
	-	إيجار عقارات (أراضى ومبانى)	٣٦٣٤			-	تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة (مرحل لحساب المتاجرة)		
	-	ضرائب عقارية	٣٦٣٥						
	-	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٣٦٣٦						
-		مخزون إنتاج غير تام أول الفتره	١٦٢		-				
-		مخزون إنتاج تام أول الفتره	١٦٣		-				
-		مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع أول الفتره	١٦٤		-				
-		مشتريات بضائع بغرض البيع	٣٤		-				

(١) طبقا لأسلوب الجرد الدفترى الدورى للمخزون ، أما فى حالة اتباع اسلوب الجرد الدفترى المستمر فيظهر فى الجانب المدين من هذا الحساب كل من تكلفة إنتاج الوحدات المباعة . مستخرج من حساب إنتاج تام) وتكلفة شراء الوحدات المباعة (مستخرج من حساب مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع) ولا مجال لظهور حسابى مشتريات بضائع بغرض البيع ، وتكاليف الإنتاج وحساب المخزون أول آخر الفترة

(٢) يشمل المخزون لدى الغير فى آخر الفترة المالية

حـ / المتاجرة

حساب المتاجرة

عن الفتره المالية من / / إلى / /

		البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
		تكلفة أو شراء الوحدات المباعة		
		منقول		
		التكاليف التسويقية	٢٧	
	-	مواد ووقود وقطع غيار	٢٧١	
	-	أجور	٢٧٢	
	-	تكاليف أخرى	٢٧٣	
	-	خدمات مشتراه	٢٧٣١	
	-	الاهلاك والاستهلاك	٢٧٣٢	
	-	ايجار عقارات (أراضى ومبانى)	٢٧٣٤	
	-	ضرائب عقارية	٢٧٣٥	
	-	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٢٧٣٦	
	-	هدايا وعينات	٢٧٣٧	
	-	تاليف إنتاج تام/ بضائع مشتراه	٢٧٣٨	
-		تكلفة إيرادات النشاط		
-		مجمل الربح		
X				

			البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
			ايرادات النشاط	٤١	
		-	إجمالى مبيعات إنتاج تام:	٤١١	
		(-)	مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	٤١١١	
		(-)	مرتجعات مبيعات	٤١١٢	
		(-)	خصم مسموح به	٤١١٣	
		(-)	مسموحات مبيعات	٤١١٤	
	-		صافى مبيعات إنتاج تام		
		-	إجمالى مبيعات بضائع مشتراه:	٤١٢	
		(-)	مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	٤١٢١	
		(-)	مرتجعات مبيعات	٤١٢٢	
		(-)	خصم مسموح به	٤١٢٣	
		(-)	مسموحات مبيعات	٤١٢٤	
	-		صافى مبيعات بضائع مشتراه		
	-		أرباح مبيعات تقسيط تخص العام	٤١٣	
	-		خدمات مباعة	٤١٤	
	-		ايرادات تشغيل للغير	٤١٥	
	-		عائد عقود تاجير تمويلى	٤١٦	
	-		ايرادات النشاط الاخرى	٤١٧	
			منح واعانات	٤٢	
-			مجمل الخسارة		
X					

حساب الأرباح و الخسائر

حساب الأرباح والخسائر

عن الفتره المالية من / / إلى / /

		البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
-		مجمل الخسارة (رصيد مرحل من حساب المتاجرة)		
		المصروفات الإدارية والتمويلية	٣٨	
	-	مواد ووقود وقطع غيار	٢٨١	
	-	أجور	٢٨٢	
	-	مصروفات أخرى	٢٨٣	
	-	خدمات مشتراه	٢٨٣١	
	-	الإهلاك والاستهلاك	٢٨٣٢	
	-	فوائد	٢٨٣٣	
	-	إيجارات عقارات (أراضى ومبانى) •	٢٨٣٤	
	-	ضرائب عقارية	٢٨٣٥	
-	-	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٢٨٣٦	
		أعباء وخسائر	٣٥	
	-	مخصصات (بخلاف الإهلاك	٣٥١	
	-	ومخصصات هبوط أسعار المخزون)		
	-	ديون معدومة	٣٥٢	
	-	خسائر بيع أوراق مالية	٣٥٣	
	-	أعباء وخسائر متنوعة	٣٥٤	
-		صافى أرباح النشاط (رصيد		
-		منقول)		
		صافى خسائر النشاط (رصيد منقول)		
-				
	-	خسائر فرق عملة		
	-	مصروفات سنوات سابقة		
	-	خسائر رأسمالية		
	-	خسائر غير عادية		
	-	صافى الربح قبل خصم ضرائب الدخل)		
		ضرائب الدخل		
-				
-		صافى الربح		
X	X			

		البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
-		مجمل الربح (رصيد مرحل من حساب المتاجرة)		
		ايرادات الاستثمارات وفوائد	٤٣	
	-	ايرادات استثمارات مالية من شركات قابضة	٤٣١	
	-	ايرادات استثمارات مالية من شركات شقيقة	٤٣٢	
	-	ايرادات استثمارات مالية أخرى	٤٣٣	
	-	فوائد قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة	٤٣٤	
	-	فوائد دائنة أخرى	٤٣٥	
-				
		إيرادات وأرباح أخرى	٤٤	
	-	مخصصات انتفى الغرض منها	٤٤١	
	-	ديون سبق إعدامها	٤٤٢	
	-	أرباح بيع أوراق مالية	٤٤٣	
	-	إيرادات وأرباح متنوعة	٤٤٤	
-				
-		صافى خسائر النشاط (رصيد منقول)		
-		صافى أرباح النشاط (رصيد منقول)		
	-			
	-	أرباح فروق عملة	٤٤٥	
	-	إيرادات سنوات سابقة	٤٤٦	
	-	أرباح رأسمالية	٤٤٧	
	-	إيرادات وأرباح غير عادية	٤٤٨	
-				
-		صافى الخسارة		
X	X			

حساب توزيع الأرباح

حساب توزيع الأرباح
عن الفتره المالية من / /

			الدليل المحاسبى	سنة المقارنة				الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
	-	**إحتياطات**	٢٢		-		صافى الربح (مرحل من حساب الرباح والخسائر)		
	-	إحتياطى قانونى	٢٢١						
	-	إحتياطى نظامى (يذكر تفصيلاً)	٢٢٢		-		أرباح (أو خسائر) مرحلة من العام السابق إحتياطيات محولة (تذكر تفصيلاً)		
	-	احتياطى رأسمالى (إن وجد)	٢٢٣						
	-	إحتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)	٢٢٤						
-									
		أرباح موزعة							
	-	توزيعات للمساهمين (بواقع.. للسهم)	٢٨٥						
			٢٨٥						
	-	توزيعات للعاملين	٢٨٥						
	-	مكافأة أعضاء مجلس الردارة	٢٨٥						
	-	توزيعات أخرى (تذكر تفصيلا)							
-									
-		أرباح مرحلة للعام التالى	٢٣						
-					-				

حالات عملية محلولة على الحسابات التحليلية

حالة عملية رقم (١) محلولة :

إليك بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات قطـاع الأعمـال العام فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

منه	له	بيان
٣٠٠٠٠٠		خامات ومواد قطع غيار
١٥٠٠٠٠		أجور
١٠٠٠٠٠		خدمات مشتراه
٥٠٠٠٠		الإهلاك والإستهلاك
٢٥٠٠٠		فوائد
٢٥٠٠٠		إيجار عقارات لأراضى ومبانى
١٠٠٠٠		ضرائب عقارية
٥٠٠		ضرائب غير مباشرة على النشاط
١٥٠٠٠٠		مخزون إنتاج تام أول المدة
١٠٠٠٠٠		مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع أو المدة
٧٥٠٠٠		مشتريات بضائع بغرض البيع

المطلوب :

إعداد حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة عن الفترة المالية المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ إذا علمت أن :

١ - مخزون إنتاج أخر المدة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه

٢ - مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر الفترة ٧٥٠٠ جنيه .

حـــ / تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة

عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

		تكاليف الإنتاج			
٣٠٠٠٠٠		**خامات ومواد وقطع غيار**	١٠٠٠٠		**مخزون إنتاج تام آخر المدة**
١٥٠٠٠٠		**أجور**			
		تكاليف أخرى	٧٥٠٠		**مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر المدة**
	١٠٠٠٠٠	**خدمات مشتراه**			
	٥٠٠٠٠	**الأهلاك والإستهلاك**			
	٢٥٠٠٠	**فوائد**			
	٢٥٠٠٠	**إيجار عقارات**			
	١٠٠٠٠	**ضرائب عقارية**			
	٥٠٠٠	**ضرائب غير مباشرة على النشاط**			
٢١٥٠٠٠					
		مخزون إنتاج أول الفترة			
١٥٠٠٠٠		**مخزون بضائع بغرض البيع**			
١٠٠٠٠٠		**أو الفترة**			
٧٥٠٠٠		**مشتريات بضائع بغرض البيع**			
			٩٧٢٥٠٠		**تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة (مرحل لحساب المتاجرة)**
٩٩٠٠٠٠			٩٩٠٠٠٠		

حالة عملية رقم (٢) محلولة

إليك بعض البيانات المستخرجة من دفاتر إحدى شركات قطاع الأعمال العام فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

منه	له	بيان
٢٠٠٠٠		مواد وقطع غيار
٤٠٠٠٠		أجور
٨٠٠٠٠		خدمات مشتراه
١٠٠٠٠		الإهلاك والإستهلاك
٨٠٠٠		إيجار عقارات
٢٠٠٠		ضرائب عقارية
٢٠٠٠		ضرائب غير مباشرة على النشاط
٢٠٠٠		هدايا وعينات
١٠٠٠		تألف إنتاج تام
١٠٠٠		تالف بضائع مشتراه بغرض البيع
	٤,٠٠٠,٠٠٠	إجمالى مبيعات إنتاج تام
٥٠٠٠		مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة
٤٨٠٠٠		مرتجعات مبيعات
٥٠٠٠٠		خصم مسموح به
٥٢٠٠٠		مسموحات مبيعات
	٣,٠٠٠,٠٠٠	إجمالى مبيعات بضائع مشتراه بغرض البيع
٢٦٠٠٠		مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة
٢٤٠٠٠		مرتجعات مبيعات
٢٥٠٠٠		خصم مسموح به
٢٥٠٠٠		مسموحات مبيعات
	٢٠٠٠٠٠	خدمات مباعة
	١٠٠٠٠٠	إيرادات تشغيل للغير
	١٠٠٠٠٠	إيرادات النشاط الأخرى
	٢٠٠٠٠٠	منح وإعانات

المطلوب : إعداد حـــ/ المتاجرة عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

إذا علمت أن تكلفة إنتاج شراء الوحدات المباعة بلت ٣,٨٩٠,٠٠٠ جنيه

حـــ / المتاجرة عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠/٦/٣٠

إيرادات النشاط (٤١)			تكلفـــة إنتـــاج أو		٣٨٩٠٠٠٠
اجمالى مبيعات إنتاج	٤٠٠٠٠٠٠		شـــراء الوحـــدات		
تام			المباعة		
- مردودات داخلة	(٥٠٠٠٠)		(٣٧) تكـــــاليف		
- مرتجعات مبيعات	(٤٨٠٠٠)		تسويقية		
- خصم مسموح به	(٥٠٠٠٠)		مواد وقطع غيار		٢٠٠٠٠
مسموحات مبيعات	(٥٢٠٠٠)	٣٨٠٠٠٠٠	أجور		٤٠٠٠٠
صافى مبيعات إنتـــاج			تكاليف أخرى		
تام			خدمات مشتراه	٨٠٠٠٠	
إجمالى مبيعات بضائع	٣٠٠٠٠٠٠		الإهلاك والاستهلاك	١٠٠٠٠	
بغرض البيع			إيجار عقارات	٨٠٠٠	
- مردودات داخلة	(٢٦٠٠٠)		ضريبة عقارية	٢٠٠٠	
- مرتجعات مبيعات	(٢٤٠٠٠)		ضـــرائب غيـــر	٢٠٠٠	
- خصم مسموح به	(٢٥٠٠٠)		مباشرة على النشاط		
- مسموحات مبيعات	(٢٥٠٠٠)	٢٩٠٠٠٠٠	هدايا وعينات	٢٠٠٠	
صافى مبيعات بضائع			تالف إنتاج تام	١٠٠٠	
بغرض البيع		٢٠٠٠٠٠	تـــالف بـــضائع	١٠٠٠	
خدمات مباعة		١٠٠٠٠٠	مـــشتراه بغـــرض		١٠٦٠٠٠
ايرادات تشغيل للغير		١٠٠٠٠٠	البيع		
ايـــرادات النـــشاط					
الأخرى		٢٠٠٠٠٠	مجمل ربح (يرحـــل		
منح واعانات			لحساب أ٠خ)		٣٢٤٤٠٠٠
		٧٣٠٠٠٠٠			٧٣٠٠٠٠٠

حالة عملية رقم (٣) محلولة :

إليك بعض الأرصدة دفاتر إحدى شـركات قطـاع الأعمـال العـام فـى ٢٠٠٣/٦/٣٠

منه	له	بيان
٣٠٠٠٠		مواد وقطع غيار
٤٠٠٠٠		أجور
٢٥٦٠٠٠		خدمات مشتراه
٢٤٤٠٠٠		إهلاك واستهلاك
٢٤٠٠٠٠		فوائد
١٤٠٠٠٠		ايجارات عقارات
٣٠٠٠٠		ضرائب عقارية
٢٠٠٠٠		ضرائب غير مباشرة على النشاط
١٠٠٠٠٠٠		مخصصات بخلاف الإهلاك
٢٠٠٠٠٠		ديون معدومة
٤٠٠٠٠		خسائر بيع أوراق مالية
٦٠٠٠٠		أعباء وخسائر متنوعة
٢٠٠٠٠		خسائر فروق عملة
٤٠٠٠٠		مصروفات سنوات سابقة
٣٦٠٠٠		خسائر رأسمالية
٤٤٠٠٠		خسائر عادية
	٨٤٠٠٠	إيرادات استثمارات وفوائد
	٤٠٠٠٠٠	مخصصات انتفى الغرض منها
	٣٠٠٠٠	ارباح بيع أوراق مالية
	٥٠٠٠٠	أيرادات استثمارات سنوات سابقة
	٤٠٠٠٠	أرباح رأسمالية

المطلوب : اعداد حـ/ أ٠خ عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

إذا علمت أن مجمل الربح بلغ ٣٤٤٠٠٠٠ وأن ضرائب الدخل بلغت ٦٨٠٠٠

حـ / أرباح وخسائر عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

		(٣٨) مصروفات إدارية	٣٢٤٤٠٠٠		مجمل الربح
		وتمويلية	٨٤٠٠٠		ايرادات استثمارات
٣٠٠٠٠		مواد ووقود وقطع غيار			(٤٣) وفوائد
٤٠٠٠٠		أجور			ايرادات أرباح أخرى
		مصروفات أخرى			(٤٤)
	٢٥٦٠٠٠	خدمات مشتراه		٤٠٠٠٠	مخصصات انتفى
	٢٤٤٠٠٠	الإهلاك واستهلاك			الغرض منها
	٢٤٠٠٠٠	فوائد	٧٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	ارباح بيع أ. مالية
	١٤٠٠٠٠	ايجارات عقارات			
	٣٠٠٠٠	ضرائب عقارية			
	٢٠٠٠٠	ضرائب غير مباشرة			
		على النشاط			
٩٣٠٠٠٠		أعباء وخسائر			
	١٠٠٠٠٠٠	مخصصات بخلاف			
		الإهلاك			
	٢٠٠٠٠٠	ديون معدومة			
	٤٠٠٠٠	خسائر بيع أ. مالية			
١٣٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	أعباء وخسائر متنوعة			
١,٠٩٨٠٠٠		صافى ارباح النشاط	٣٣٩٨٠٠٠		
		(رصيد مرحل)	١٠٩٨٠٠٠		صافى أرباح من حـ/
٢٠٠٠٠		خسائر فروق عمله			رصيد منقول
٤٠٠٠٠		م. سنوات سابقة	٥٠٠٠٠		ايرادات سنوات سابقة
٣٦٠٠٠		خسائر رأسمالية	٤٠٠٠٠		ارباح رأسمالية
٤٤٠٠٠		خسائر غير عادية			
١٠٤٨٠٠٠		صافى الربح قبل خصم			
		ضرائب الدخل			
١١٨٨٠٠٠			١١٨٨٠٠٠		
٦٨٠٠٠		ضرائب الدخل	١٠٤٨٠٠٠		صافى الربح قبل خصم
٩٨٠٠٠		صافى الربح مرحل			ضرائب الدخل
١,٠٤٨,٠٠٠			١,٠٤٨,٠٠٠		

تمارين متنوعة :

التمـــرين (١) : فيما يلى بعض البيانات والمعلومات المستخرجة من دفاتر وسجلات إحدى شركات قطاع الأعمال العام عن السنة الماليـــة المنتهيـــة فـــى ٢٠٠٤/٦/٣٠ (المبالغ بالآلف الجنيهات) ٠

أولاً : بيانات المصروفات

المصروفات	مراكز إنتاج	مراكز خدمات إنتاجية	مراكز خدمات تسويقية	مراكز خدمات إدارية
خامات ومواد	١٧٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٢٠٠٠
أجور	١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
خدمات مشتراه	٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٤٠٠٠
بضاعة مشتراه	٤٠٠٠٠	–	–	–
إهلاك واستهلاك	٦٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
أعبـــاء وخـــسائر متنوعة	–	–	–	٥٠٠٠

ثانياً : بيانات أخرى :

٨٠٠٠٠٠ صافى مبيعات إنتاج تام ، ١٧٥٠٠٠ مخزون إنتـــاج تـــام أول الفتـــرة بالتكلفة، ٥٠٠٠ مخزون إنتاج غير تام أول الفترة بالتكلفة ، ٧٥٠٠٠ صافى مبيعات بضائع ، ٢٥٠٠ إعانات تصدير ، ١٠٠٠٠ إيراداتاوراق مالية ، ٢٥٠٠٠ إيـــرادات متنوعة ، ٢٥٠٠ تبرعات للغير ، ٥٠٠٠ خسائر رأسمالية ، ٢٢٥٠٠ مخصـــصات بخلاف الإهلاك ، ١٠٠٠٠ ضرائب دخل ٠

فإذا علمت أن :

١ – مخزون الإنتاج التام أخر الفترة بالتكلفة ٢٢٠٠٠٠

٢ – مخزون الإنتاج غير التام آخر الفترة بالتكلفة ١٠٥٠٠

فالمطلوب :

١ – إعداد حساب تكلفة إنتاج او شراء الوحدات المباعة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٤/٦/٣٠ ٠

٢ – إعداد حساب المتاجرة عن المالية المنتهية فى ٢٠٠٤/٦/٣٠

٣ – إعداد حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٤/٦/٣٠

٤ – إعداد قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٤/٦/٣٠ ٠

التمرين (٢) : فيما يلى البيانات والمعلومات المستخرجة من دفاتر وسجلات إحـدى شركات قطاع الأعمال عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٥/٦/٣٠ (المبالغ بالجنيهات)

أولاً : عناصر المصروفات والتكاليف :

المصروفات	مراكز إنتاج	مراكز خدمات إنتاجية	مراكز خدمات تسويقية	مراكز خدمات إدارية
خامات ومواد	٥٤٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٣٦٠٠
أجور	٧٥٠٠٠	٦٠٠٠	١٨٠٠٠	٥٤٠٠٠
خدمات مشتراه	٦٦٩٠٠	٢٤٠٠٠	٦٠٠٠	–
بضاعة مشتراه	٦٠٠٠٠٠	–	–	–
إهلاك واستهلاك	٢٩٤٠٠	١٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٤٥٠٠
مصروفات متنوعة أخرى	–	–	–	٥٠٠٠
الإجمالى	١٣١١٣٠٠	١٣٨٠٠٠	٧٨٠٠٠	٧٤١٠٠

ثانياً : بيانات أخرى :

١٢٠٠٠ خدمات مباعة ، ٧٢٠٠٠٠ صافى مبيعات بضائع بغرض البيـــع ، ٦٠٠٠ إيــــرادات اوراق ماليـــة ، ١٠٨٠٠ إيجـــارات دائنـــة ، ٥٤٠٠ خـــسائر بيـــع سيارات،١٠٥٠٠ مخصصات بخلاف الإهلاك

والمطلوب :

١ - إعداد حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ .

٢ - إعداد حساب المتاجرة عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٥/٦/٣٠

٣ - إعداد حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٥/٦/٣٠

٤ - إعداد قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٥/٦/٣٠ .

الفصل السابع

نماذج القوائم المالية المنشورة

أولاً : قائمة المركز المالى

ثانياً : قائمة الدخل

ثالثاً : قائمة توزيعات الأرباح

رابعاً : قامة التدفقات النقدية

خامساً قائمة التغير فى حقوق الملكية

سادساً . الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

أولاً : قائمة المركز المالى فى / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			الأصول طويلة الأجل	
–	–		أصول ثابتة	
–	(–)		يخصم مجمع الإهلاك	
			مشروعات تحت التنفيذ	
			استثمارات طويلة الأجل	
	–		استثمارات فى أسهم فى شركات تابعة / شقيقة (القيمـــة السوقية ٠٠ جنيه)	
	–		استثمارات أخرى طويلة الأجل	
–	–		قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل	
			أصول غير ملموسة (بالصافى)	
	–		شهرة	
	–		براءات اختراع / علامات تجارية/حقوق امتياز وتأليف	
	–		تكاليف التطوير	
–			نفقات مرسلة (بالصافى)	
			نفقات مؤجلة (بالصافى)	
–			مجموع الأصول طويلة الآجل [١]	
			الأصول المتداولة	
	–		مخزون (بعد خصم المخصص البالغ قيمته ٠٠جنيه)	
	–		عملاء وأوراق قبض (بعد خصم المخصص البالغ قيمته ٠٠جنيه)	
	–		حسابات مدينة مختلفة (بعد خصم المخصص البالغ قيمته ٠٠ جنيه)	

---

[١] تقرير مراقب الحسابات مرفق ، الإيضاحات المتممة جزء لا يتجزأ من القوائم وتقرأ معها

تابع قائمة المركز المالى

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
	–		استثمارات مالية متداولة (بعد خصم المخصص البالغ قيمته ٠٠٠ جنيه)	
	–		نقدية بالبنوك والصندوق	
–			مجموع الأصول المتداولة	
	–		**الالتزامات المتداولة**	
	–		مخصصات (مقابل التزامات)	
–	–		بنوك دائنة	
	–		موردون وأوراق دفع	
			حسابات دائنة مختلفة	
	(–)		مجموع الالتزامات المتداولة	
–			رأس المال العامل (٢)	
–			اجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالى:	
			حقوق الملكية	
	–		رأس المال المصدر	
	(–)		أقساط لم يطلب سدادها	
	(–)		أقساط متأخر سدادها	
–			رأس المال المدفوع	
–			احتياطيات	
–			أرباح (خسائر) مرحلة	
(–)			صافى ربح (خسارة) العام	
–			(أسهم الخزينة)	
–			مجموع حقوق الملكية (٣)	
–			**التزامات طويلة الآجل (٤)**	
			إجمالى تمويل الاستثمارات (٣+٤)	

ثانياً : قائمة الدخل

عن الفترة المالية / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
	-		ايرادات النشاط	
			تخصم منها	
-	(-)		تكلفة ايرادات النشاط	
	-		**يضاف إليها**	
			منح إعانات	
			مجمل الربح (أو الخسارة)	
-			**يضاف إليه**	
	-		إيرادات استثمارات مالية من شركات قابضة/ شقيقة	
	-		إيرادات استثمارات مالية أخرى	
	-		مخصصات انتفى الغرض منها (بخلاف مخصصات هبوط أسعار المخزون)	
	-		إيرادات وأرباح أخرى	
			يخصم منه :	
	-		رواتب مقطوعة وبدلات حضور وإنتقال أعضاء مجلس الإدارة مصروفات إدارية أخرى	
	-		مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون)	
(-)			أعباء وخسائر أخرى	

-			صافى أرباح (أو خسائر) النشاط قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة	
			مصروفات تمويلية	
	(-)		فوائد دائنة	
	-		صافى أرباح (أو خسائر) النشاط	
			يضاف إليه (أو يخصم منه)	
	-		ارباح (أو خسائر) فروق عمله	
	-		ايرادات (مصروفات) سنوات سابقة	
	-		أرباح (خسائر) رأسمالية	
	-		إيرادات وأرباح (خسائر) غير عادية	
-	-		صافى الربح (أو الخسارة) قبل ضرائب الدخل	
	(-)		ضرائب الدخل	
			صافى الربح (أو الخسارة)	

ثالثاً : قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			صافى الربح (الخسارة)	
	–		الأرباح (الخسائر) المرحلة من العام السابق	
	–		احتياطيات محولة (تذكر تفصيلا)	
	–		الأرباح القابلة للتوزيع	
–			ويتم التوزيع على النحو التالى :	
			احتياطيات	
	–		احتياطى قانونى	
	–		احتياطى نظامى (يذكر تفصيلا)	
	–		إحتياطى رأسمالى (إن وجد)	
			أرباح موزعة	
	–		توزيعات للمساهمين (بواقع ٠٠٠ للسهم)	
	–		توزيعات للعاملين	
	–		مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	
	–		توزيعات أخرى (تذكر تفصيلا)	
–			أرباح مرحلة للعام التالى	
x				

قائمة التدفقات النقدية عن الفترة المالية المنتهية فى / /

		الإيضاح		سنة المقارنة
			التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل	
			صافى الربح (الخسارة)	
-			إجمالى التسويات	
-			صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل	
			التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار	
			مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة (مشروعات تحت التنفيذ)	
	-		متحصلات من بيع أصول ثابتة	
	(-)		مدفوعات لشراء استثمارات مالية	
	-		متحصلات من بيع استثمارات مالية	
	(-)		مدفوعات قروض طويلة الآجل	
	-		متحصلات أقساط قروض طويلة الآجل	
	(-)		مدفوعات لاقتناء أصول أخرى طويلة الآجل	
	-		متحصلات من بيع أصول أخرى طويلة الآجل	
			صافى التدفقات من أنشطة الاستثمار	
			التدفقات النقدية من أنشطة التمويل	
	-		متحصلات من إصدار أسهم رأس المال	
	-		(أسهم نقدية)	
	(-)		متحصلات من التزامات طويلة الآجل	
	-		مدفوعات لسداد أقساط التزامات طويلة الآجل	
	(-)		متحصلات من قروض طويلة الآجل وسحب على المكشوف	
	(-)		مدفوعات لسداد قروض قصيرة الآجل وسحب على المكشوف	
	-		مدفوعات لشراء الشركة جانباً من أسهمها (أسهم الخزينة)	
	(-)		متحصلات من إعادة بيع الشركة لأسهمها المشتراة	
			توزيعات أرباح مدفوعة	
-			صافى التدفقات النقدية من أنشطة التمويل	
-			رصيد النقدية وما فى حكمها أول الفترة المالية	
-			رصيد النقدية وما فى حكمها أخر الفترة المالية	

خامساً : قائمة التغير فى حقوق الملكية

عن الفترة المنتهية فى / /

البيان	رقم الإيضاح	رصيد أول المدة	الزيادة	النقص	رصيد أخر المدة
رأس المال المصدر		-	-	(-)	-
أقساط لم يطلب سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
أقساط متأخر سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
رأس المال المدفوع		-	-	(-)	-
الاحتياطيات					
احتياطى قانونى		-	-	(-)	-
احتياطى نظامى		-	-	(-)	-
احتياطى رأسمالى		-	-	(-)	-
إحتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)		-	-	(-)	-
أرباح (خسائر) مرحلة		-	-	-	-
صافى ربح (خسارة) العام		(-)	(-)	(-)	(-)
(أسهم الخزينة)					
		x	x	x	x

سادساً : الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

١ - نبذة عن الشركة:

أسم الشركة وجنسيتها ومواطن تأسيسها وشكلها القانونى

شرح مختصر لطبيعة نشاط الشركة

٢ - السياسات المحاسبية :

ترجمة العملات الأجنبية :

يجب الإفصاح عن العملة المستخدمة فى إثبات المعـاملات بالـدفاتر مـع الإفصاح عن السياسة المتبعة فى إثبات المعاملات التى تتم بالعملات الأجنبية وكيفية معالجة فروق العملة الناتجة عن تغيير أسعار الصرف بين تاريخ المعاملة وتـاريخ التسوية وكذلك الفروق الناتجة عن إعادة تقييم البنود ذات الطبيعة النقدية فى نهايـة الفترة المالية ،

إثبات الأصول الثابتة وإهلاكاتها :

يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة فى إثبات الأصول الثابتة ،

الطريقة المستخدمة فى حساب الإهلاك ،

العمر الإنتاجى المقدر للمجموعات الرئيسة للأصول الثابتة الموضحة بالقوائم المالية أو معدل الإهلاك ،

تسعير وتقييم المخزون :

يجب الإفصاح عن السياسة المتبعة فى تسعير وتقييم كل عناصر المخـزون المختلفة بما فى ذلك الأساس المتبع عند تخفيض قيمة المخزون إلى صـافى قيمتـه البيعية (تجميعى ، مجموعات متجانسة ، كل بند على حدة) ،

معالج تكاليف البحوث والتطوير :

يتم الإفصاح عن السياسة المحاسبية المطبقة بالنسبة لتكاليف البحوث والتطوير مع إيضاح تكاليف البحوث والتطوير المحملة كمصروف وتكاليف التطوير المرسملة خلال الفترة المالية ، ويجب الإفصاح أيضا عن الطريقة المتبعة فى استهلاك تكاليف التطوير فى حالة رسملتها ٠

معالجة تكلفة الاقتراض :

يتم الافصاح عن السياسة المتبعة فى معالجة تكاليف الاقتراض المتعلقة باقتناء الأصول الثابتة ن والاستثمارات العقارية وبنود المخزون التى يتطلب تجهيزها لتكون فى صورة قابلة للبيع فترة زمنية طويلة ، والشروط الواجب توافرها لرسملة تلك التكاليف مع الإفصاح عن تكلفة الاقتراض التى تم رسملتها خلال الفترة المالية ٠

تقييم الاستثمارات

يتم الإفصاح عن السياسات المتبعة بالنسبة لما يلى :

أ - **الاستثمارات المالية :**

أساس تحديد القيمة التى تدرج أو تظهر بالقوائم المالية (التكلفة / سعر السوق)٠

- كيفية معالجة الفروق بين القيمة بالدفاتر والقيمة السوقية للاستثمارات سواء كانت متداولة أو استثمارات طويلة الأجل ٠
- أساس تحديد القيمة السوقية بالنسبة للإستثمارات غير المسجلة بالبورصة ٠
- أساس تحديد القيمة الدفترية للاستثمارات المتداولة ، تجميعى مجموعة متجانسة ، كل بند على حدة ٠

ب - الاستثمارات العقارية :

- أساس تحديد القيمة التى تدرج أو تظهر بها القوائم المالية ٠

جـ - طريقة المحاسبة عن الاستثمارات فى الشركات التابعة فى القوائم المالية المستقلة للشركة القابضة :

معالجة عقود المقاولات :

يجبي الافصاح عن السياسة المتبعة فى المحاسبة عن عقود المقاولات ، والطريقة المستخدمة لتحديد إيرادات العقود ٠

معالجة المنح والمساعدات :

يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة فى إثبات المنح والمساعدات بما فى ذلك أسلوب عرضها فى القوائم المالية ، وكذلك الشروط والالتزامات التى لم تتمكن المنشأة من الوفاء بها ٠

التغيرات فى السياسات المحاسبية :

يجب الإفصاح عن التغيرات فى السياسات المحاسبية (إن وجدت) وآثر تلك التغيرات وأسبابها)

٣ - بيانات تفصيلية لعناصر القوائم المالية :

(أ) الأصول طويلة الآجل

الأصول الثابتة :

بيان حركة الأصول الثابتة بأنواعها الرئيسية وحركة مجمع الإهلاك خلال الفترة المالية ٠

المشروعات تحت التنفيذ :

بيان حركة المشروعات التنفيذ خلال الفترة المالية ٠

الاستثمارات طويلة الآجل :

بيان تحليلى للاستثمارات طويلة الآجل فى أسهم سواء المسجلة أو غير المسجلة بالبورصة يوضح حركة هذه الاستثمارات والقيمة السوقية للمدرج منها فى البورصة ٠

بيان تحليلى للاستثمارات فى سندات يوضح القيمة الأسمية للسندات والرصيد المتبقى من خصم أو علاوة دون إهلاك أو تسوية فى تاريخ إعداد القوائم المالية ٠ وسعر الفائدة ، وشروط سداد السندات ، وكذلك ما يستحق تحصيله منها خلال السنة المالية التالية ٠

بيان تحليلى للاستثمارات العقارية يوضح حركة هذه الاستثمارات خلال الفترة المالية مع إيضاح القيمة السوقية لها ٠

قروض طويلة الآجل (للغير) :

بيان تحليلى للقروض طويلة الآجل الممنوحة للغير ، والضمانات المتعلقة لها، وسعر الفائدة ، وشروط السداد ، وكذلك ما يستحق تحصيله منها خلال السنة المالية التالية ٠

الأرصدة المدينة طويلة الآجل :

بيان تحليلى للأرصدة المدينة طويلة الآجل يوضح حركة هذه الأرصدة وكذلك ما يستحق تحصيله منها خلال السنة المالية التالية ٠

الأصول غير الملموسة :

بيان تحليلى للأصول غير الملموسة يوضح حركة هذه الأصول والمدة المقررة لاستهلاك هذه الأصول ٠

(ب) حقوق الملكية :

- بيان رأس المال المصرح به

- بيان تفصيلى يوضح حركة رأس المال المصدر ، وعدد الأسهم المصدرة والقيمة الأسمية والأقساط التى لم تسدد بعد من رأس المال والأقساط المتأخر سدادها وذلك بالنسبة لكل نوع من أنواع الأسهم ٠

- بيان الحقوق والامتيازات والقيود على توزيعات الأرباح واستردادات رأس المال (إن وجدت) ٠

- بيان التوزيعات المتأخرة للأسهم الممتازة (إن وجدت) ٠

(ج) الالتزامات طويلة الآجل :

القروض طويلة الآجل :

بيان تحليلى للقروض طويلة الآجل يوضح حركة هذا القروض وكذلك الضمانات المتعلقة بها وأية قيود على أصول المنشأة (رهن) ، وسعر الفائدة ، وشروط السداد ، وأيضا ما يستحق سداده من القروض طويلة الآجل خلال السنة المالية التالية ٠

السندات :

بيان تحليلى للسندات يوضح القيمة الأسمية ، والرصيد المتبقى من خصم أو علاوة الإصدار دون إهلاك أو تسوية فى تاريخ إعداد القوائم المالية ، وسعر الفائدة وشروط السداد لهذه السندات ومدى هذه السندات خلال السنة المالية التالية ٠

الالتزامات الأخرى طويلة الآجل :

بيان تحليلى للالتزامات الأخرى طويلة الآجل يوضح قيمتها وما يستحق سداده منها خلال السنة المالية التالية ٠

(د) الالتزامات المتداولة

بيان تحليلى للالتزامات المتداولة يوضح القروض قصيرة الأجل المستحقة للبنوك والسحب على المكشوف وغيرها من التسهيلات البنكية والأرصدة المستحقة للموردين وأوراق الدفع والبنود الهامة من الالتزامات المتداولة الأخرى ٠

(هـ) المخصصات

عناصر أخرى بالقوائم المالية ٠

بيان تحليلى لأية بنود أو أرقام هامة أخرى بالقوائم المالية ٠

٤ - بيانات أخرى :

- بيان الشركات التابعة والشركات الشقيقة ونسبة المساهمة فى كل منها ٠
- المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة (شركات قابضة – تابعة – شقيقة – أعضاء مجلس الإدارة ٠٠ الخ)
- يجب الإفصاح عن طبيعة وقيمة المعاملة مع هذه الأطراف وكيفية تحديد هذه القيمة إذا اختلفت عن الأسلوب العادى لتعاملات الشركة مع الأطراف الأخرى ٠
- بيان الموقف الضريبى للشركة ٠
- بيان ربحية السهم ٠
- الإفصاح عن مخاطر الأدوات الماليه (العملات الأجنبية – الفوائد – الإئتمان) ٠

الارتباطات الرأسمالية :

يتم ذكر المبالغ المتعاقد عليها وغير المسجلة بالدفاتر ٠

الالتزامات الاحتمالية :

يتم الإفصاح عن طبيعة ومبلغ الالتزام المحتمل ٠

٥ - الأحداث التالية لتاريخ الميزانية :

يتم الافصاح عن طبيعة تلك الأحداث التى لا تتطلب تعديل للأرقام المدرجة بالقوائم المالية إذا كانت هامة ، مع تقدير الأثر المالى لها أو ذكر عدم إمكانية تقديرة٠

القسم الثانى

محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص

الفصل الأول

التكييف القانونى للشركات المساهمة

ويتضمن هذا الباب ما يلى :

١ - تعريف الشركة المساهمة ٠

٢ - خصائص الشركة المساهمة ٠

٣ - إجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص ٠

٤ - إدارة الشركات المساهمة فى القطاع الخاص ٠

الفصل الأول

التكييف القانونى للشركات المساهمة

مقدمة :

تعتبر شركات الأموال بصفة عامة فى ظل أى نظام اقتصادى دعامة هامة من دعامات الاقتصاد الوطنى وأداة التطور له – ولقد مرت – شركات الأموال فى الاقتصاد المصرى بمراحل مختلفة تختلف باختلاف مراحل التطور الاقتصادى الذى صاحب هذا المجتمع ، فكانت شركات الأموال قطاعاً خاصاً أى أن أفراد المجتمع يتجهون إليها كوسيلة لاستثمار مدخراتهم حيث أن قيمة أسهمها صغيرة ووسيلة الاستثمار الميسرة والسهلة ، لكل فرد يملك مبلغاً صغيراً يدخره من دخله ٠

وتطورت شركات الأموال فأصبحت شركات مختلطة تجمع بين رأس المال العام ورأس المال الخاص وأصبحت المشاركة بين الدولة كممثلة للمجتمع وأفراد يمثلون رأسمالية وطنية ، ومنذ صدور قوانين التأمين أصبحت معظم شركات الأموال شركات عامة تمتلكها الدولة فيما عدا عدد قليل منها لازال شركة مشتركة بين رأس مال عام ورأس مال خاص ٠

وفى مجال دراستنا سوف نتعرض للمبادىء العامة التى تحكم تكوين شركات الأموال فى ظل الملكية الخاصة (قطاع خاص) والملكية المشتركة ٠ أما الملكية العامة فى مجال دراستنا مبادئها يكون عند دراسة النظام المحاسبى الموحد ٠٠٠

أما فى مجال دراستنا هذه سوف نتعرض للتكيف القانونى للشركات المساهمة من الجوانب الآتية :

١ – تعريف الشركة المساهمة ٠

٢ – خصائص الشركة المساهمة ٠

٣ – إجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص ٠

٤ – إدارة الشركة المساهمة فى القطاع الخاص ٠

أولاً : تعريف الشركة المساهمة :

نص القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ الخاص بالشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة المادة الثانية " شركة المساهمة هى شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة ويمكن تداولها على الوجه المبين بالقانون ٠

وتقتصر مسئولية المساهم على أداء قيمة الأسهم التى اكتتب فيها ولا يسأل عن ديون الشركة إلا فى حدود ما أكتتب فيه من أسهم ٠ ويكون للشركة أسم تجارى يشتق من الغرض من إنشائها ولا يجوز للشركة أن تتخذ من أسماء الشركاء أو اسم أحدهم عنواناً لها ٠

ومن هذا التعريف نود أن نلفت النظر إلى عدة صفات هامة لشركة المساهمة كافية لتمييزها عن الشركات الأخرى وهذه الصفات هى :

١ – الشركة المساهمة كأية شركة أخرى عبارة عن عقد أو اتفاق تعاقدى يجمع عليه المؤسسون ٠

٢ – قابلية الحصص (الأسهم) للتداول على الوجه المبين بالقانون ٠

٣ – الشركة المساهمة شخصية معنوية أو اعتبارية منفصلة عن شخصية الأفراد المكونين لها ويكون للشركة أسم تجارى يشتق من الغرض من إنشائها ٠

٤ – المسئولية المحدودة للمساهم بقيمة الأسهم ٠

٥ – لتكوين الشركة المساهمة لابد من إتباع إجراءات معينة نص عليها القانون ٠

ثانياً : خصائص الشركات المساهمة :

١ – أن اعتبار شركة المساهمة شخصاً معنوياً أدى إلى وجود بعض الخصائص التى يتميز بها هذا النوع من الشركات ومنها أن أصبح لها ذمة مالية مستقلة

فيمكنها أن تكتسب الحقوق وتلتزم بالالتزامات مثلها مثل أى شخص طبيعى٠ وبهذا الوضع أصبحت مستقلة عن الأشخاص الذين يشتركون فى تكوينها فلا تتأثر بما يتعرض له هؤلاء من مرض أو وفاة ، أو مشاكل مالية وقانونية قد يؤدى إلى إفلاسهم ، وبذلك يمكنها أن تستمر طالما كانت هناك ضرورة لاستمرارها ٠

٢ - أن رأس المال مقسم إلى وحدات صغيرة القيمة (أسهم) وبذلك أتيحت الفرصة للقاعدة العريضة من صغار المدخرين للاشتراك فى هذا النوع من الاستثمار ٠

٣ - أن مسئولية الشريك فى هذه الشركات تتحدد بمقدار ما تعهد به من حصة فى رأس المال ، فإذا عجزت الشركة عن الوفاء بالتزاماتها تجاه الغير لا يتمكن الدائنون من مطالبة الشركاء (المساهمون) من أموالهم الخاصة وبذلك أتيح لأصحاب الثروات الكبيرة الإسهام فى تكوين هذه الشركات دون خوف على أموالهم الخاصة من الضياع ٠

٤ - أن أسهم الشركة قابلة للتداول بالطرق التجارية وهى :

- التسليم فى حالة الأسهم لحامله ٠
- القيد فى دفاتر الشركة فى حالة الأسهم الاسمية ٠
- التظهير فى حالة الأسهم لأمر أصحابها ٠

وبذلك لم يعد الشريك حبيس حصته فى رأس المال ، إذ يمكنه الانسحاب من الشركة فى أى وقت يشاء دون أن يؤدى ذلك إلى حلها أو الأضرار بماليتها ، إذ أن الشريك الذى يريد الانسحاب عليه أن يجد من يحل محلة كشريك فى الشركة وتتم التسوية المالية فيما بينهما دون تدخل الشركة ٠ ومع هذا يجوز النص فى القانون النظامى للشركة على تعديل قبول شركاء جدد على موافقة مجلس الإدارة ، مثل هذا النص قد يستهدف حماية مصالح قومية أو حماية مصالح مجموعة من المساهمين

ولذلك لا يجب أن ينظر إليه على أنه يقضى على حرية التداول ولكن على أنه ينظمها ٠

٥ - أن العدد الكبير للمساهمين فى التمويل يحول دون اشتراكهم بشكل مباشر فى إدارة الشركة ، ولذلك كان الشركاء يختارون من بينهم من يوكلونه فى القيام بهذه المهمة (أعضاء مجلس الإدارة) مع تقرير مكافأة على هذه المهمة تحسب بنسبة ما تحققه الشركة من أرباح وذلك كدافع بديل للحافز الشخصى المباشر الذى يكون قائماً فى شركات الأشخاص وفى المنشات الفردية ٠

٦ - أن الشركة المساهمة ليس لها عنوان ولذلك سمي بإسم Anonyme Societe أى الشركة مجهولة العنوان ، ويمكن أن يطلق على الشركة المساهمة أسم مشتق من الغرض من تكوينها ٠

ثالثاً : إجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص :

يستلزم القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ بعض الاشتراطات عند تكوين الشركة المساهمة :

- المؤسسون ٠
- إجراءات التأسيس ٠
- الأحكام الخاصة بتأسيس الشركات المساهمة والتوصية بالأسهم ٠

١ - المؤسسون :

" يعتبر مؤسساً للشركة كل من يشترك اشتراكاً فعلياً فى تأسيسها بنية تحمل المسئولية الناشئة عن ذلك " مادة ٧ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ويسرى عليه حكم المادة ٨٩ من هذا القانون ٠

كما نص ١٥٩ القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ فى المادة الثامنة أنه لا يجوز أن يقل عدد الشركاء المؤسسين فى شركات المساهمة عن ثلاثة ، كما لا يجوز أن يقل

هذا العدد عن اثنين بالنسبة لباقى الشركات الخاضعة لأحكام هذا القانون والمقصود بها هنا هى شركات التوصية بالأسهم وشركات ذات المسئولية المحدودة ٠

وإذا قل عدد الشركاء عن النصاب المذكور فى الفقرة السابقة اعتبرت الشركة منحلة بحكم القانون أن لم تبادر خلال ستة أشهر على الأكثر إلى استكمال هذا النصاب ويكون من يبقى من الشركاء مسئولاً فى جميع أمواله عن التزامات الشركة خلال هذه المدة ٠

ويتم تحرير العقد الابتدائى الذى يبرمه المؤسسون طبقاً للنموذج الذى يصدره الوزير المختص بقرار منه ٠

ولا يجوز أن يتضمن العقد أية شروط تعفى المؤسسون أو بعضهم من المسئولية الناجمة عن تأسيس الشركة أو أية شروط أخرى ينص على سريانها على الشركة بعد إنشائها ما لم تدرج فى عقد التأسيس أو النشاط الأساسى ٠

واجبات المؤسسون :

أ - يكون المؤسسون مسئولين بالتضامن عما التزاما به ويعتبر المؤسس الذى التزم عن غيره إلزاماً شخصياً إذا لم يبين أسم موكله فى عقد إنشاء الشركة أو إذا اتضح بطلان التوكيل الذى قدمه ٠

ب - يجب على المؤسس أن يبذل فى تعاملاته مع الشركة تحت التأسيس أو لحسابها عناية الرجل الحريص ، ويلتزم المؤسسون – على سبيل التضامن – بأية إضرار قد تصيب الشركة أو لغير نتيجة مخالفة هذا الالتزام ٠

ج - إذا تلقى المؤسس أية أموال أو معلومات تخص الشركة تحت التأسيس كان عليه أن يرد إلى الشركة تلك الأموال وأية أرباح يكون قد حصل عليها نتيجة استعماله لتلك الأموال أو المعلومات ٠

د - لا يسرى فى حق الشركة بعد تأسيسها أى تصرف يتم بين الشركة تحت التأسيس وبين مؤسسيها ذلك مالم يعتمد هذا التصرف مجلس إدارة الشركة

٢ - إجراءات التأسيس :

تنص المــادة ١٥ ، ١٦ ، ١٧ ، ١٨ ، ١٩ ، ٢٠ ، ٢١ ، ٢٢ ، ٢٣ ، ٢٤ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على إجراءات تأسيس الشركة المساهمة والتوصيــة بالأسهم والمسئولية المحدودة وسوف نلقى الضوء على تلك الإجراءات :

أ - يكون العقد الابتدائى للشركة ونظامها أو عقد تأسيسها رسمياً أو مصدقاً على التوقيعات التى فيه ، ويجب أن يتضمن بالنسبة إلى كل نــوع مــن أنــواع الشركات البيانات التى تحددها اللائحة التنفيذية ، كما تحدد هــذه اللائحــة الإقرارات والشهادات التى ترفق بعقد الشركة ، وكذلك أوضـــاع التـصديق على التوقيعات الجهة الإدارية المختصة .

ب - يصدر بقرار من الوزير المختص نموذج لعقد إنشاء كل من أنواع الشركات أو نظامها . ويشتمل كل نموذج على كافة البيانات والشروط التى يتطلبهــا القانون أو أن يأخذوا بها أو يحذفوها من النموذج ، كما يكون لهم إضافة أية شروط أخرى لا تتنافى مع أحكام القانون أو اللوائح .

ويصدر النموذج بعد موافقة قسم التشريع بمجلس الدولة .

ج - يقدم طلب إنشاء الشركة إلى الجهة الإدارية المختصة مرفقاً به يأتى :

١ - العقد الابتدائى ونظام الشركة ، بالنسبة إلى الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم .

٢ - عقد تأسيس الشركة بالنسبة للشركاء ذات المسئولية المحدودة .

٣ - كافة الأوراق الأخرى التى يتطلبها القانون أو اللائحة التنفيذية وتنظيم اللائحة التنفيذية إجراءات قيد هذه الطلبات وفحصها .

د - يشمل بعد ذلك بقرار من الوزير المختص لجنة لفحص طلبات إنشاء الشركات برئاسة أحد وكلاء الوزارة على الأقل وعضوية ممثلين عن إدارة

الفتوى المختصة بمجلس الدولة ، والجهة الإدارية المختصة والهيئة العامة لسوق المال ، وثلاثة ممثلين على الأكثر عن الجهات التى تحددها اللائحة التنفيذية ٠

وتتولى الجهة الإدارية المختصة أعمال الأمانة بالنسبة إلى هذه اللجنة ٠

هـ - تصدر اللجنة المشار إليها سابقاً قرارها بالبت فى الطلب خلال ستين يوماً على الأكثر من تاريخ تقديم الأوراق مستوفاة إليها ، فإذا لم تعرض اللجنة عن تأسيس الشركة بكتاب يوجه إلى أصحاب الشأن يبلغ إلى مكتب السجل التجارى المختص التأسيس ٠

ولا يجوز للجنة أن تعترض على تأسيس الشركة إلا بقرار مسبب وذلك فى حالة توافر أحد الأسباب الآتية :

- عدم مطابقة العقد الابتدائى أو عقد التأسيس أو نظام الشركة للشروط والبيانات الإلزامية الواردة بالنموذج أو تضمنه شروطاً مخالفة للقانون ٠
- إذا كان غرض الشركة أو النشاط الذى سوف تقوم به مخالفاً للنظام العام والآداب ٠
- إذا كان أحد المؤسسين لا تتوافر له الأهلية اللازمة لتأسيس الشركة ٠
- إذا كان أحد المديرين أو أعضاء مجلس الإدارة لا تتوافر فيه الشروط المنصوص عليها فى القانون ٠

ولا تعتبر الموافقة على تأسيس الشركات التى تطرح أسهمها أو سنداتها للاكتتاب العام نهائية إلا بعد اعتمادها من الوزير المختص بعد أخذ رأى الهيئة العامة لسوق المال ، فإذا لم يصدر قرار بشأنها خلال ستين يوماً من تاريخ عرضها عليه أعتبر ذلك بمثابة موافقة على تأسيس الشركة ويتعين عرض الأمر على الوزير خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ موافقة اللجنة ٠

و - يجب إيداع المبالغ المدفوعة لحساب الشركة تحت التأسيس فى أحد البنـوك المرخص لها بذلك بقرار من الوزير المختص ٠ ولا يجوز للشركة سـحب هذه المبالغ إلا بعد شهر نظامها أو عقد تأسيسها فى السجل التجارى ٠

ز - إجراءات إشهار الشركة :

١ - تنظيم اللائحة التنفيذية إجراءات نشر عقد الشركة ونظامهـا وأداة الموافقـة على التأسيس ، وذلك سواء بالوقائع المصرية أو النـشرة الخاصـة التـى تصدرها لهذا الغرض أو بغير ذلك من الطرق ويكون النـشر فـى جميـع الأحوال على نفقة الشركة وتكون رسوم التصديق على التوقيعات بالنـسبة لعقود الشركات الخاضعة لأحكام هذا القانون بمقدار ربع فى المائة من رأس المال بحد أقصى ١٠٠٠ جنيه سواء تم التصديق فى مصر أو لدى السلطات المصرية فى الخارج ٠

وتعفى من رسوم الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقـود تأسـيس هـذه الشركات ، وكذلك عقود القرض والرهن المرتبطة بأعمال هذه الشركات وذلك لمدة سنة من تاريخ شهر عقد الشركة ونظامها فى السجل التجارى مادة ٢١ من القـانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ٠

٢ - يجب لشهر عقد الشركة ونظامها بحسب الأحوال فى السجل التجـارى ولا تثبيت الشخصية الاعتبارية للشركة ولا يجوز لها أن تبدأ أعمالهـا إلا مـن تاريخ الشهر فى السجل التجارى ٠

٣ - لا يجوز بعد شهر عقد الشركة والنظام فى السجل التجارى الطعن بـبطلان الشركة بسبب مخالفة الأحكام المتعلقة بإجراءات التأسيس ٠

٣- الأحكام الخاصة بتأسيس الشركات المساهمة والتوصية بالأسهم حسب القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ :

أ - تقويم الحصص العينية :

إذا دخل فى تكوين رأس مال شركة المساهمة أو شركة التوصية بالأسهم أو عند زيادة رأس المال حصص عينية أو معنوية وجب على المؤسسين أو مجلس الإدارة بحسب الأحوال أن يطلبوا إلى الجهة الإدارية المختصة التحقق بما إذا كانت هذه الحصص قد قدرت تقديرا صحيحاً وتختص بهذا التقدير لجنة تشكل بالجهة الإدارية المختصة برئاسة مستشار بإحدى الهيئات القضائية وعضوية أربعة على الأكثر من الخبراء فى التخصصات الاقتصادية والمحاسبية والقانونية والفنية تختارهم تلك الجهة ، فإذا كانت الحصة العينية ممسوكة للدولة أو إحدى الهيئات العامة أو شركات القطاع العام تعين أن يضم إلى اللجنة ممثلين عن وزارة المالية وبنك الاستثمار القومى ، وتقدم اللجنة تقريرها فى مدة أقصاها ستون يوماً من تاريخ إحالة الأوراق إليها ٠

ويقوم المؤسسون أو مجلس الإدارة بتوزيع تقرير اللجنة على الشركاء وكذلك الجهاز المركزى للمحاسبات إذا كانت الحصة العينية ممسوكة لأحدى الجهات ألمبينه سابقاً وذلك قبل الاجتماع الذى يعقد لمناقشته بأسبوعين على الأقل ٠

ولا يكون تقدير تلك الحصص نهائياً إلا بعد إقراره من جماعة المكتتبين أو الشركاء بأغلبيتهم العددية الحائزة لثلثى الأسهم أو الحصص النقدية ، بعد أن يستبعد منها ما يكون مملوكاً لمقدمى الحصص المتقدم ذكرها ، ولا يكون لمقدمى هذه الحصص حق التصويت فى شأن الإقرار ولو كان من أصحاب الأسهم التى قدمت من أجلها ، وجب على الشركة تخفيض رأس المال بما يعادل هذا ٠

وإذا اتضح أن تقدير الحصة العينية يقل من الخمس عن القيمة التى قدمت من أجلها ، وجب على الشركة تخفيض رأس المال بما يعادل هذا النقص .

ويجوز مع ذلك لمقدم الحصة أن يؤدى الفرق نقداً ، كما يجوز له أن ينسحب ولا يجوز أن تمثل الحصص العينة غير أسهم أو حصص تم الوفاء بقيمتها كاملة .

ب – انعقاد الجمعية التأسيسية من اختصاصاتها :

١ – انعقاد الجمعية التأسيسية :

تنعقد الجمعية التأسيسية للشركة بناء على دعوة جماعة المؤسسين أو موكليهم – فى خلال شهر من قفل باب الاكتتاب أو انتهاء الموعد المحدد للمشاركة أو تقديم تقرير بتقويم الحصص العينية أيهما أقرب .

ويكون من حق جميع الشركاء حضور هذه الجمعية أيا كان عدد أسهمهم أو مقدار حصصهم ، وتبين اللائحة التنفيذية إجراءات ومواعيد الدعوة والبيانات اللازمة لها وكيفية نشرها والجهات التى يتعين إبلاغها .

ويتولى رئاسة الجمعية التأسيسية أكبر المؤسسين أسهما أو حصه وتنتخب الجمعية أمين سر وجامعى أصوات ويوقع الرئيس وأمين السر وجامعا الأصوات على محضر الجلسة .

ويشترط لصحة اجتماع الجمعية التأسيسية حضور عدد من الشركاء يمثل نصف رأس المال المصدر على الأقل ، وإذا لم يتوافر فى الاجتماع النصاب القانونى المنصوص عليه فى سابقا وجب توجيه الدعوة الاجتماع ثان يعقد خلال ٢٥ يوماً من الاجتماع الأول وتحدد اللائحة التنفيذية إجراءات وبيانات الدعوة الثانية ، ويكون الاجتماع الثانى صحيحاً إذا حضره عدد من الشركاء يمثل ربع رأس المال المصدر على الأقل ، وتصدر قرارات الجمعية التأسيسية بأغلبية الأصوات المقررة لأسهم أو حصص الحاضرين ، ما لم يتطلب القانون أغلبية خاصة فى بعض الأمور .

٢ - اختصاصات الجمعية التأسيسية بالنظر فى المسائل الآتية :

- تقويم الحصص العينية على النحو الوارد بهذا القانون ٠
- تقرير المؤسسين عن عملية تأسيس الشركة والنفقات التى استلزمها ٠
- الموافقة على نظام الشركة ، ولا يجوز للجمعية إدخال تعديلات عليه إلا بموافقة المؤسسين والأغلبية العددية للشركاء الممثلين لثلثى رأس المال على الأقل ٠
- المصادقة على اختيار أعضاء مجلس الإدارة ومراقب الحسابات ٠

رابعاً : إدارة الشركات المساهمة فى القطاع الخاص :

الأصل فى إدارة الشركة المساهمة من حق المساهمين جميعاً الذين يجتمعون فى هيئة جمعية عمومية لتبادل الرأى فى شئون الشركة ولكن كثرة عدد المساهمين وتغيرهم نتيجة لتداول أسهم الشركة فى الأسواق المالية تحول دون عقد الجمعية العامة فى فترات متقاربة ، كما يتعذر معه المناقشة المحددة المفيدة فى شئون الشركة، وهذا بالإضافة إلى عدداً كبيراً من المساهمين ليست عندهم المقدرة الإدارية، لذلك تقوم إلى جانب الجمعية العامة هيئة محدودة العدد يمكن اجتماعها دورياً وتتولى الإدارة الفعلية للشركة ما يطلق عليه (مجلس الإدارة) فهناك هيئتان تقومان بالإشراف الإدارى هما :

أ - مجلس الإدارة ب - الجمعية العامة ٠

أ - مجلس الإدارة :

يتولى إدارة الشركة حسب ما نصت عليه المادة ٧٧ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ مجلس إدارة يتكون من عدد من فردى من الأعضاء لا يقل عن ثلاثة تختارهم الجمعية العامة لمدة ثلاث سنوات وفقاً للطريقة المبينة بنظام الشركة ، واستثناء من ذلك يكون تعيين أول مجلس إدارة عن طريق المؤسسين لمدة أقصاها

خمس سنوات ويجوز للجمعية العامة – فى أى وقت – عزل مجلس الإدارة أو أحـد أعضائه ولو لم يكن ذلك وارداً فى جدول الأعمال ٠

ولا يكون اجتماع المجلس صحيحاً إلا إذا حضره ثلاثة أعضاء على الأقل ما لم ينص نظام الشركة على عدد أكبر ٠

ويجوز أن ينوب أعضاء المجلس عن بعضهم فى حضور الجلسات ، بشرط ألا تتجاوز أصوات المنوبين ثلث عدد أصوات الحاضرين ، ولا يجـوز أن ينـوب عضو مجلس الإدارة عن أكثر من عضو واحد ٠

ويجوز أن يتضمن نظام الشركة أوضاع تعيين أعضاء احتياطيين بمجلـس الإدارة يحلون محل الأعضاء الأصليين فى أحوال الغياب أو قيام المانع التى تحددها اللائحة التنفيذية لمجلس الإدارة أن يوزع العمل بين أعضائه وفقاً لطبيعـة أعمـال الشركة كما يكون للمجلس ما يأتى :

- أن يفوض أحد أعضائه أو لجنة من بين أعضائه فى القيام بعمل معـين أو أكثر أو الإشراف على وجه من وجوه نشاط الشركة ، أو فى ممارسة بعض السلطات أو الاختصاصات المنوط بالمجلس ٠
- أن تندب عـضو أو أكثـر لأعمـال الإدارة الفعليـة ، ويحـدد المجلـس الاختصاصات للعضو المنتدب ٠

ويشترط فى العضو المنتدب أن يكون متفرغاً للإدارة ويجتمع مجلس الإدارة بدعوة من رئيسه أو بناء على طلب ثلث أعضاءه وكلما دعت الحاجة إلى ذلك ٠

يكون للعاملين فى شركات المساهمة التى تنشأ طبقاً لأحكـام القـانون ١٥٩ لسنة ١٨١ مادة ٨٤ " نصت فى إدارة هذه الشركات وتحدد اللائحة التنفيذية طـرق وقواعد وشروط اشتراك العاملين فى الإدارة ، ويجب أن ينص نظام الشركة علـى إحدى طرق الاشتراك فى الإدارة التى تتضمنها اللائحة التنفيذية ٠

هذا مع مراعاة عدم الإخلال بالإحكام الخاصة بمشاركة العاملين فى الإدارة، ما لم يكن قد نص على شغله لوظيفة رئيسية بالشركة مدة لا تقل عن سنتين •

أما فيما يختص بمكافأة أعضاء مجلس الإدارة ، فنصت المادة ٨٨ من القانون ١٥٩ لسنة ٨١ لا يجوز تقدير مكافأة مجلس الإدارة بنسبة معينة فى الأرباح من ١٠% من الربح الصافى بعد استنزال الاستهلاكات والاحتياطى القانونى والنظامى وتوزيع ربح لا يقل عن ٥% من رأس المال على المساهمين والعاملين ما لم يحدد نظام الشركة نسبة أعلى •

وتحدد الجمعية العامة الرواتب المقطوعة وبدلات الحضور والمزايا الأخرى المقررة لأعضاء المجلس ، واستثناء من ذلك يكون تحديد مكافئات ومرتبات وبدلات العضو المنتدب بقرار من مجلس الإدارة •

الشروط الواجب توافرها فى عضو مجلس الإدارة :

- لا يجوز أن يكون عضواً فى مجلس إدارة أية شركة مساهمة من حكم عليه بعقوبة جنائية أو عقوبة جنحه عن سرقة أو نصب أو خيانة أمانة أو تزوير أو تفالس أو بعقوبة من العقوبات المنصوص عليها فى المواد ١٦٢ ، ١٦٣ ، ١٦٤ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ •
- لا يجوز تعيين أى شخص عضو بمجلس إدارة شركة مساهمة إلا بعد أن يقرر كتابة قبول التعيين ، ويتضمن الإقرار سنة وجنسيته وأسماء الشركات التى زاول فيها عمل من قبل خلال السنوات الثلاث السابقة •
- لا يجوز تعيين أى شخص عضو فى مجلس إدارة شركة تقوم على إدارة أو استغلال مرفق عام إلا بعد الحصول على موافقة الوزير المشرف على ذلك المرفق أو الوزير المشرف على الهيئة المانحة له •
- يجب أن يكون عضو مجلس الإدارة مالكاً لعدد من أسهم الشركة لا تقل قيمتها عن الحد المبين بنظام الشركة ، ويشترط ألا يقل عن الحد الوارد

باللائحة التنفيذية ويرجع فى ذلك إلى الأسعار التى يجرى التعامل عليها فى بورصة الأوراق المالية ، أو إلى الأسهم الاسمية أن لم تكن أسهم الشركة قد قيدت فى هذه البورصة .

- يجب أن يكون أغلبية أعضاء مجلس الإدارة فى أية شركة مساهمة من المتمتعين بجنسية جمهورية مصر العربية .

- لا يجوز لأحد أن يكون عضواً منتدباً بمجلس الإدارة أكثر من شركة واحدة من شركة المساهمة التى يسرى عليها هذا القانون ويسرى هذا الحظر على رئيس مجلس الإدارة متى كان يقوم بالإدارة الفعلية على أنه يجوز لأى منهم أن يشغل وظيفة العضو المنتدب لشركة مساهمة واحدة أخرى وذلك بموافقة الجمعية العامة لكل من الشركتين .

ب - الجمعية العامة :

لكل مساهم الحق فى حضور الجمعية العامة للمساهمين بطريقة الأصالة أو النيابة .

ولا يجوز للمساهم من غير أعضاء مجلس الإدارة أن ينيب عنه أحد أعضاء مجلس الإدارة فى حضور الجمعية العامة .

ويشترط لحصة النيابة أن تكون ثابتة فى توكيل كتابى وأن يكون الوكيل مساهماً .

اختصاصات الجمعية العادية :

- انتخاب أعضاء مجلس الإدارة وعزلهم .
- مراقبة أعمال مجلس الإدارة والنظر فى إخلائه من المسئولية .
- المصادقة على الميزانية و حـ / الأرباح والخسائر .
- المصادقة على تقرير مجلس الإدارة عن نشاط الشركة .

- الموافقة على توزيع الأرباح ٠
- كل ما يرى مجلس الإدارة أو الجهة الإدارية المختصة أو المساهمين الذين يملكون ٥ % من رأس المال عرضه على الجمعية العامة ٠
- كما يختص بكل ما ينص عليه القانون ونظام الشركة ٠

ويجب مراعاة أن انعقاد الجمعية العامة العادية لا يكون صحيحاً إلا إذا حضره مساهمون يمثلون ربع رأس المال على الأقل ما لم ينص نظام الشركة على نسبة أعلى بشرط ألا تجاوز نصف رأس المال فإذا لم يتوافر الحد الأدنى في الاجتماع الأول وجب دعوة الجمعية العامة إلى اجتماع ثان يعقد خلال الثلاثين يوماً التالية للاجتماع الأول ويعتبر الاجتماع الثانى صحيحاً أي كان عدد الأسهم الممثلة فيه ٠

اختصاصات الجمعية العامة غير العادية :

- تعديل نظام الشركة ٠
- إذا بلغت خسائر الشركة نصف رأس المال المصدر وجب على مجلس الإدارة أن يبادر إلى دعوة الجمعية العامة غير العادية للنظر فى حل الشركة أو استمرارها ٠

الفصل الثانى

رأس مال الشركة المساهمة ومشاكلها المحاسبية

ويتضمن هذا الباب ما يلى :

المبحث الأول : الأسهم النقدية ومشاكلها المحاسبية ،

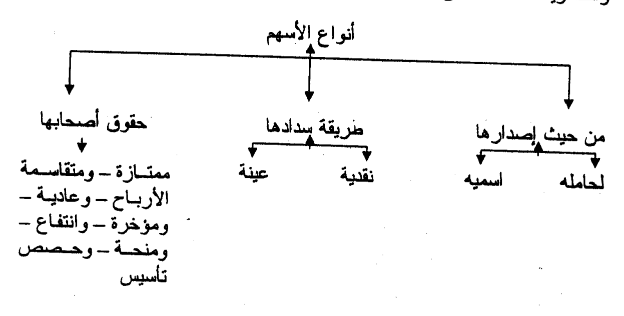
المبحث الثانى : الأسهم العينية ومشاكلها المحاسبية ،

الفصل الثانى

رأس مال الشركة المساهمة ومشاكله المحاسبية

يقسم رأس مال الشركة المساهمة إلى أسهم أسمية متساوية القيمـة ويحـدد النظام القيمة الأسمية للسهم بحيث لا تقل عن خمسة جنيهات ولا تزيد علـى ألـف جنيه، ولا يسرى هذا الحكم على الشركات القائمة وقت العمل بهذا القانون ، ويكون السهم غير قابل للتجزئة ولا يجوز أصدارة بأقل من قيمته الأسمية كمـا لا يجـوز إصداره بقيمة أعلى إلا فى الأحوال وبالشروط التى تحددها اللائحة التنفيذية ، وفـى جميع الأحوال تضاف هذه الزيادة إلى الإحتياطى القانونى ، ولا يجوز بأى حال أن تجاوز مصاريف الإصدار الحد الذى يصدر به قرار من الهيئة العامة لسوق المال ٠

ويشترط أن يكون رأس المال المصدر مكتتباً فيه بالكامـل وأن يقـوم كـل مكتتب بأداء الربع على الأقل من القيمة الأسمية للأسهم النقدية على أن تسدد قيمـة الأسهم الأسمية بالكامل خلال مدة لا تزيد على عشر سنوات مـن تـاريخ تأسـيس الشركة ، وتحدد اللائحة التنفيذية القواعد الخاصة بتداول الأسهم قبـل أداء قيمتهـا بالكامل والتزامات كل من البائع والمشترى وحقوق هـذه الأسـهم فـى الأربـاح والتصويت مادة ٣٢ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ٠



أولاً : أنواع الأسهم من حيث إصدارها :

١ - أسهم لحاملها :

وهى أسهم تنتقل الملكية فيها بالحيازة – فلا يظهر على هذا السهم اسم مالكه ويتم تداوله بدون الحاجة لإثبات كتابى .

٢ - أسهم أسمية :

أوجب قانون الشركات المصرى أن تكون جميع الأسهم أسمية والسهم الأسمى لا يجوز تداوله بإثبات ذلك كتابة بدفاتر الشركة ، والتوقيع على ذلك من قبل البائع والمشترى أو التنازل له .

ثانياً : أنواع الأسهم من حيث طريقة سدادها :

١ - **أسهم نقدية** : فهى التى تسدد قيمتها نقداً دفعة واحدة أو على أقساط .

٢ - **أسهم عينية** : فهى التى تسدد قيمتها فى صورة عينية مثل العقارات ومنقولات وحقوق مختلفة – والأسهم العينية لا تصدر إلا بعد استيفاء قيمتها بالكامل كما أنه لا يجوز تداولها قبل فترة محددة يحدها القانون أو نظام الشركة .

ثالثاً : أنواع الأسهم كمن حيث حقوق أصحابها فى الأرباح وفى التصفية :

١ - **أسهم ممتازة** : لحامل هذا السهم الحق فى الحصول على نصيبة من الربح قبل حملة الأسهم الأخرى – كذلك للحصول على نصيبه من صافى موجودات الشركة قبل حملة الأسهم الأخرى – والأسهم الممتازة قد تكون مجمعة أو غير مجمعة للأرباح فالأسهم المجمعة للأرباح لحاملها الحق فى المطالبة فى الأرباح المتأخرة والتى لم يحصل عليها نتيجة تحقيق الشركة لخسائر عن بعض السنوات حيث أن حق هذا السهم يتحدد كنسبة مئوية معينة من القيمة المدفوعة للسهم أو القيمة الاسمية إذا كانت مدفوعة بالكامل

والأسهم الممتازة غير المجمعة للأرباح لا يتمتع صاحبها بحق المطالبة فـى الأرباح المتأخرة – ففى سنوات الخسارة لا يصرف هذا السهم شـىء ولا تتراكم حصته فى الربح المتأخر ٠

٢ – **أسهم ممتازة متقاسمة الأرباح :** مثل الأسهم الممتازة الأخرى يكون لحاملها الحق فى الحصول على نسبة مئوية من رأس مال السهم بالإضافة إلى نسبة أخرى من الأرباح المتبقية (الفائض أو رصيد حـ / بعد الأرباح على باقة المساهمين) ٠

٣ – **الأسهم العادية :** هو أكثر الأنواع انتشاراً – ولا يكون لحامل هـذا السـهم امتياز عند توزيع الأرباح أو عند التصفية – بل يحصل على حقه فى أرباح الشركة بعد استيفاء حملة الأسهم الممتازة لحقوقهم ٠

٤ – **الأسهم المؤخرة :** وهى الأسهم التى تخص المؤسسين ، ويكـون لحامليهـا الحق فى الحصول على نصيبها من أرباح الشركة بعد دفع نصيب الأسـهم الممتازة والعادية ، ويلجأ المؤسسون لهذا النوع من الأسهم لإعطاء جمهور المستثمرين الثقة فى نجاح أعمال الشركة وتشجيعه على الاكتتاب فى الأسهم العادية ٠

٥ – **أسهم الانتفاع أو التمتع :** ويقتصر وجود هذه الأسهم على شركات الامتياز وتقوم هذه الشركات عادة على استهلاك جانب من رأس مالها سنوياً بحجـز مبلغ من الأرباح يغطى رأس المال المستهلك ، وفى العـادة يـنص نظـام الشركة على إعطاء من تستهلك أسهمه بطريقة الاقتراع أسهم انتفاع بدلاً من الأسهم المستهلكة ، وحامل أسهم التمتع له الحق فى الأرباح ولكن لا يكـون له الحق فى الاشتراك فى نصيب من موجودات الشركة عند التصفية ٠

٦ – **أسهم المنحة :** وهى أسهم تمنح بدون مقابل لحملة الأسهم عند اتخاذ قـرار برسملة احتياطيات الشركة٠

٧ - **حصص التأسيس** : وهى حصص تصدر عند تأسيس الشركة بدون قيمة أسمية ولذلك لا تثبت فى الدفاتر المحاسبية نظراً لأنها غير محددة القيمة مقابل تنازل حاملها عن حق امتياز يتمتع به أو حقوق أو براءات اختراع ، ولحصة التأسيس الحق فى الاشتراك فى الأرباح وفقاً لترتيب معين يرتبه عقد الشركة (يجب ألا تزيد نصيب حصص التأسيس فى الأرباح عن ١٠% من الربح الصافى بعد استبعاد الاحتياطى القانونى و ٥% على الأقل بصفة ربح لرأس المال ، وليس لحاملها الحق فى نتائج التصفية ويمكن تداولها الحصص بالبيع – ويتوقف سعرها فى السوق على مقدار نصيبها فى أرباح الشركة – ولا يحق لأصحاب حصص التأسيس حضور الجمعية العمومية أو التدخل فى الإدارة .

المفاهيم الخاصة بقيمة السهم :

تتعدد المفاهيم التى تطلق على قيمة السهم فمنها القيمة الاسمية – وقيمة الإصدار والقيمة الدفترية والقيمة السوقية وقيمة التصفية ويمكن إيضاح المفاهيم المذكورة على الوجه التالى :

أ - **القيمة الاسمية** : وهى قيمة السهم المبينة على الصك أو الشهادة لمجموع الأسهم .

ب - **قيمة الإصدار (سعر الإصدار)** : وهو عبارة عن القيمة التى يصدر بها السهم ولقد منع المشرع المصرى إصدار الأسهم فى أى مرحلة من مراحل الشركة بأقل من قيمتها الاسمية ولكن أجاز إصدارها بأعلى من قيمتها الاسمية (لتغطية نفقات الإصدار مثلاً) ويشترط هنا موافقة الجمعية العمومية قبل الإصدار ، على أن تضاف علاوة الإصدار هذه إلى الاحتياطى القانونى للشركة حتى لو بلغ خمس رأس المال .

ج - **القيمة الدفترية :** هى عبارة عن نصيب السهم من صافى فى أصول الشركة أى صافى أصول الشركة ÷ عدد الأسهم ٠

د - **القيمة السوقية :** وهى عبارة عن السعر الذى يتحدد فى سوق الأوراق المالية (البورصة) ويتحدد هذا السعر وفقاً لظروف العرض والطلب ٠

هـ - **القيمة الحقيقة :** وهى تعبر عن نصيب السهم فى صافى أصول الشركة بعد إعادة تقدير الأصول حسب الأسعار - أى أن القيمة الحقيقية للسهم =

$$\frac{\text{صافى أصول الشركة بعد إعادة تقديرها}}{\text{عدد الأسهم}}$$

وتنتقد هذه الطريقة من حيث :

١ - أنها تستند إلى أن لشركة فى مرحلة تصفية وهذا يخالف مبدأ الاستمرارية للشركة فى مزاولة نشاطها ٠

٢ - أن تقدير القيمة الحقيقة للسهم على أساس الأسعار الجارية للأصول تكتنفه صعوبات التى تحيط بإعادة التقدير للأصول لأنها تفتقر إلى الموضوعية٠

ولتعديل القيمة الحقيقة فإنه من المفضل إتباع أساس المقدرة الكسبية للسهم كطريقة للتوصيل إلى قيمته الحقيقية - وتعتمد هذه الطريقة على تحديد القيمة التى تدر عائد سنوى يساوى نصيب السهم الواحد فى صافى الربح المحقق وذلك باستخدام معدل فائدة سنوى ٠

و - **وقيمة التصفية :** وتتمثل قيمة التصفية فى نصيب السهم الواحد فى المبالغ المحصلة من بيع الأصول مخصوماً منها المبالغ المسددة للغير وهى تساوى

$$\frac{\text{القيمة البيعية للأصول - المدفوعات للغير}}{\text{عدد الأسهم}}$$

وبخصوص رأس مال الشركة المساهمة نجد عدة مفاهيم هى :

١ - **رأس المال المصرح به (الأسمى) : وهو رأس المال المحدد فى القانون النظامى ٠**

٢ - **رأس المال المصدر : وهو رأس المال الذى تطرحه الشركة للاكتتاب فيه** مع مراعاة ألا تؤسس الشركات المساهمة إلا إذا تم الاكتتاب فى أسهم رأسمالها وقام كل مكتتب بأداء الربع على الأقل من القيمة الاسمية للأسهم النقدية على أن تسدد قيمة الأسهم النقدية بالكامل خلال مدة لا تزيد على عشر سنوات من تاريخ تأسيس الشركة ٠

٣ - **رأس المال المدفوع :** قد لا تتطلب الشركة من المكتتبين سداد كامل القيمة الاسمية للأسهم المكتتب فيها وإنما يحتم القانون بأداء الربع على الأقل للقيمة الاسمية للسهم ويسمى الجزء المدفوع من رأس المال المصدر " رأس المال المدفوع " ٠

المبحث الأول

الأسهم النقدية ومشاكلها المحاسبية

تتوقف المعالجة المحاسبية هنا على ما إذا كانت قيمة السهم قد تم دفعها مرة واحدة ، أو أن السهم ستدفع على أقساط ، وكذلك نأخذ فى الحسبان ما إذا كان الاكتتاب تم تغطيته مرة واحدة أو أكثر من مرة ٠

مثال : سداد قيمة السهم مرة واحدة :

اتفق أحد رجال الأعمال على تأسيس شركة مساهمة برأس مال قدرة ٢٥٠,٠٠٠ جنيه عبارة عن ٥٠٠٠٠ سهم القيمة الاسمية لكل سهم منها ٥ جنيه ولقد تم الاكتتاب فى هذه الأسهم فى ٤/١ بالكامل ، وصدر المرسوم بتكوين الشركة فى ٧/١ ٠

نلاحظ أنه لا يجوز إثبات شىء فى دفاتر الشركة قبل ٧/١ تاريخ التكوين بل تكون القيود فى دفاتر خاصة – أما فى ٧/١ فتجرى القيود التالية فى دفاتر الشركة٠

٢٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك إلى حـ/ المؤسسين دفع قيمة ٥٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ٥ جنيه من المؤسسين	٧/١
	٢٥٠٠٠٠		
٢٥٠٠٠٠		من حـ/ المؤسسين إلى حـ/ رأس المال تحويل حـ/ المؤسسين لحساب رأس مال الشركة	٧/١
	٢٥٠٠٠٠		

دفع أسهم الشركة على أقساط :

يجوز دفع جزء فقط من القيمة الاسمية للسهم ويسمى ذلك (قسط الاكتتاب) وعند التخصيص يدفع قسط (قسط التخصيص) ثم بعد ذلك يدفع الباقى على قسط واحد يسمى (القسط الأخير) أو على قسطين (القسط الأول) و (القسط الأخير)٠

والاكتتاب يعتبر إيجابياً أو عرضاً من المستثمر للمساهمة فـى رأس مـال الشركة والتخصيص يعتبر قبولاً لهذا العرض من قبل الشركة ، ولما كانت عمليـة الاكتتاب والتخصيص مكملتان لبعضهما البعض فيرى معظم الكتاب فتح حـ/ واحد لقسطى الاكتتاب والتخصيص بدلاً من فتح حساب مستقل لقسط الاكتتـاب وحـساب أخر لقسط التخصيص وحسابات الأقساط حسابات وسيطة تثبت بها القيمة المطلوب دفعها عن القسط وذلك (يجعل حـ/ القسط مديناً وحـ/ رأس المال دائناً) وعلـى ذلك فإن وجود رصيد مدين فى حـ/ القسط دل ذلك على تأخير بعض المـساهمين على سداد الأقساط المستحقة عليهم – أما إذا وجد رصيد دائن بهذا الحساب دل ذلك على أن بعض المساهمين قد دفع مبالغ أكثر من الأقساط المستحقة عليهم ٠

مثال :

فى ١٩٩٠/٣/١ صدر قرار جمهورى بتأسيس شركة مساهمة برأس مـال قدرة ١٥٠,٠٠٠ جنيه مقسماً إلى ١٠٠٠٠ سهم قيمة كل سهم ١٥ جنيه ونص نظام الشركة على دفع الأقساط على الوجه التالى :

٥ جنيه قسط اكتتاب يدفع فى ١/١ حتى ١٩٩٠/١/٣١ ٠

٤ جنيه قسط تخصيص يدفع من ٣/١٠ حتى ١٩٩٠/٣/٢٠ ٠

٣,٥ جنيه قسط أول يدفع من ٧/١ حتى ١٩٩٠/٧/١٠ ٠

٢,٥ جنيه قسط أخير يدفع من ١٢/٥ حتى ١٩٩٠/١٢/١٥ ٠

بفرض أن الاكتتابات قد تم تغطيتها بالكامل وأن الأقساط قد تم سدادها فـى المواعيد المقررة ٠

فالمطلوب :

إثبات العمليات السابقة فى قيود اليومية ٠

الحل : قيود اليومية :

منه	له	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/٣/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ١٠٠٠٠ سهم بقسط قدرة ٥ جنية عن السهم الواحد ،	
٥٠٠٠٠		من حـ / قسطى الاكتتاب والتخصيص	٩٠/٣/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب قسط التخصيص بواقع ٥ جنيه عن كل ١٠٠٠٠ سهم	
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٩٠/٣/١٠
		إلى حـ/ رأس المال	
		طلب قسط التخصيص بواقع ٤ جنيه عن كل سهم	
٤٠٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/٣/٢٠
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الإكتتاب والتخصص	
		دفع قسط التخصيص بالكامل بواقع ٤ جنيه عن السهم	
٣٥٠٠٠		من حـ/ القسط الأول	٩٠/٧/١٠
	٣٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		دفع القسط الأول بواقع ٣,٥ جنيه عن السهم	
٣٥٠٠٠		من حـ البنك	٩٠/٧/١
	٣٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب القسط الأول بواقع ٣,٥ جنيه عن السهم	
٢٥٠٠٠		من حـ/ القسط الأخير	٩٠/١٢/٢٥
	٢٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب القسط الأخير بواقع ٢,٥ جنيه عن السهم	
٢٥٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/١٢/١٥
	٢٥٠٠٠	إلى حـ / القسط الأخير	
		دفع القسط الأخير بواقع ٢,٥ جنيه عن السهم	

حـــ / رأس مال الأسهم

١٥٠٠٠٠	رصيد مرحل	٥٠٠٠٠	من حـــ / قسطى ك ، ص ٣/١
		٤٠٠٠٠	من حـــ/ قسطى ك ، ص ٣/١٠
		٣٥٠٠٠	من حـــ/ قسطى الأول ٧/١
		٢٥٠٠٠	من حـــ / قسطى الأخير ١٢/١٥

ملحوظة :

نلاحظ أنه بترحيل القيود السابقة لحساب الأقساط يؤدى إلى إقفالها وذلك لأن المساهمين قاموا بدفع الأقساط فى مواعيدها بالكامل .

مثال تغطية الاكتتاب أكثر من مرة :

أصدرت إحدى شركات المساهمة ٥٠٠٠٠ سهم كل منهم ٨ جنيه يسدد منها ٤ جنيه قسط اكتتاب ٣ جنيه قسط تخصص ١ جنيه قسط اخير

وتم الاكتتاب فى ٧٥٠٠٠ سخم ن وقررت الشركة تخصيص الأسهم علـــى المكتتبين بطريقة التوزيع النسبى .

والمطلوب :

إثبات قيود اليومية فى الحالتين .

أولاً : رد الزيادة إلى أصحابها .

ثانياً : حجز الزيادة لسداد الأقساط المنبثقة .

الحل : أولاً (رد الزيادة لأصحابها)

٣٠٠٠٠٠		من حـ / البنك
	٣٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٧٥٠٠٠ سهم قيمة أسمية ٨ جنيه بمعدل ٤ جنيه عند الاكتتاب
٢٠٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصص
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب وقدره ٤ جنيه عن ٥٠٠٠٠ سهم
١٠٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصص
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		رد الزيادة فى ٢٥٠٠٠ سهم x ٤ جنيه
١٥٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصص
	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب قسط التخصص٥٠٠٠٠ سهم x ٣ جنيه
١٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصص
		سداد قسط التخصص بالكامل بواقع ٣ جنيه x ٥٠٠٠٠ سهم
٥٠٠٠٠		من حـ / القسط الأخير
	٥٠٠٠٠	إلى حـ / رأس المال
		طلب القسط الأخير بواقع ١ جنيه x ٥٠٠٠٠ سهم
٥٠٠٠٠		من حـ / البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ / القسط الأخير
		سداد القسط الأخير

الحل ثانياً (حجز الزيادة لسداد الأقساط التالية) :

مثل الحل السابق فيما عدا أن الزيادة وقدرها ١٠٠٠٠٠ جنيه التى سددت مع قسط الاكتتاب لا ترد لأصحابها ، بل تحجز بالشركة بغرض استخدامها فـى سـداد الأقساط التالية ورصيد حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص يكون مدينا بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه وذلك لأن مجموع قسطى الاكتتاب والتخصيص ٣٥٠٠٠٠ جنيه ما تم سـداده مع قسط الاكتتاب ٣٠٠٠٠٠جنيه ، وبذلك يكون باقى المستحق على المساهمين مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه ويكون القيد اللازم لإثبات هذه الزيادة .

٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	من حـ / البنك
		إلى حـ / قسطى الاكتتاب والتخصيص

أما القيود الخاصة بإثبات واستحقاق وسداد القسط الأخير فتكون تماما كما فى الحل أولا .

التأخير فى سداد الأقساط :

إذا تأخر المساهم عن سداد قسط تحتسب فائدة تأخير طلب القسط حتى تاريخ سداده وقد حدد القانون سعر الفائدة التأخير بواقع ٦% ، وإذا لم يقم المـساهم بـدفع القسط أو الأقساط والفوائد فللشركة الحق فى بيع هذه الأسهم لحساب المساهم المتأخر عن الدفع – وتسدد جميع المبالغ المتأخر فى سدادها وما تبقى بعد ذلك يكون مـن حق المساهم المتأخر وفى حالة عدم كفاية ثمن البيع لسداد كل المـستحقين ترجـع الشركة على المساهم المتأخر بالفرق – وقد تلجأ الشركة إلى إلغاء الأسهم المتـأخر سداد أقساطها وتصادر كل ما دفع من أقساط باعتباره مكسبا لها ، وتحتفظ الـشركة لنفسها بحق إعادة إصدار هذه الأسهم الملغاة .

مثال على بيع الأسهم لحساب المساهم :

أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠٠٠ سهم نقدى بقيمة أسمية ١٠ جنية للسهم الواحد يدفع منها ٥ جنيه قسط الاكتتاب ، ٣ جنيه قسط تخصيص ، ٢ جنيـه قـسط

أخير وتم الاكتتاب فى كل الأسهم ، ودفعت أقساط التخصيص فـــى ميعادهـــا ٤/١ والقسط الأخير فى ٦/١ فيما عدا الأقساط المستحقة على المساهم محمد كمال عـــن ٢٥٠ سهم – وفى ٧/٣١ قرر مجلس الإدارة تطبيق نظام الشركة وبيع الأسهم ، وقد اشترى احمد سلطان هذه الأسهم بسعر ١٠,٥٠٠ جنية للسهم بتاريخه واحتسبت فوائد التأخير بمعدل ٦% وبلغت مصاريف البيع ١٣ جنيه ٠

١٠٠٠٠٠		من حـــ / البنك
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــ / قسطى الاكتتاب والتخصيص
		قيمة المدفوع عن ٢٠٠٠٠ سهم x ٥ جنيه قسط الاكتتاب
١٠٠٠٠٠		من حـــ / قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٠٠٠٠٠	إلى حـــ / رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب وقدره ٥ جنيه x ٢٠٠٠٠ سهم
٦٠٠٠٠		من حـــ / قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٦٠٠٠٠	إلى حـــ / رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب والتخصيص وقدره ٣ج x٢٠٠٠٠سهم
٥٩٢٥٠		من حـــ / البنك ٤/١
	٥٩٢٥٠	إلى حـــ / قسطى الاكتتاب والتخصيص
		المدفوع عن أقساط التخصيص بمعدل ٣ج وتأخر جملة ٢٥٠ سهم
٤٠٠٠٠		من حـــ/ القسط الأخير
	٤٠٠٠٠	إلى حـــ / رأس المال
		طلب القسط الأخير وقدره ٢ ج x ٢٠٠٠٠ سهم
٣٩٥٠٠		من حـــ / البنك ٦/١
	٣٩٥٠٠	إلى حـــ/ القسط الأخير
		المدفوع عن القسط الأخير بمعدل ٢ ج ، وتأخر ٢٥٠ سهم

فى هذا المثال نجد أن نتيجة لتأخر المساهم محمد كمال عـن دفـع قـسط التخصص يظهر رصيد مدين بحساب قسطى الاكتتاب والتخصيص قدره ٧٥٠ جنيه (٢٥٠ سهم x ٣ جنيه) وكذلك القسط الأخير (٥٠٠ جنية) (٢٥٠ سهم x ٢ جنيـة) ولذلك فيفضل فتح حساب للمساهم المتأخر يجعل مدينا بهذا المبلغ وبفوائد التـأخير وبالمصروفات – كما يجعل دائنا بثمن بيع الأسهم وإذا ظهر رصـيد دائـن بهـذا الحساب كان هذا الرصيد من حق المسهم المتأخر أما إذا ظهر رصيد مدين فيمثـل هذا الرصيد الفرق الذى يجب أن تطالب به الشركة المساهم المتأخر .

١٢٥٠		من حـــ / المساهم محمد كمال	٧/٣١
		إلى مذكورين	
	٧٥٠	حـــ / قسطى الاكتتاب والتخصيص	
	٥٠٠	حـــ / القسط الأخير	
		إثبات تأخر المساهم محمد كمال عن دفع قسطى التخصيص والأخيـر عن ٢٥٠ سهم	
٣٣		من حـــ / المساهم محمد كمال	
		إلى مذكورين	
	٢٠	حـــ / فوائد تأخير	
	١٣	حـــ / مصاريف بالبيع	
		إثبات فوائد التأخير والمصاريف	
٦٢٥		من حـــ / البنك	٧/٣١
	٦٢٥	إلى حـــ / المساهم محمد كمال	
		بيع ٢٥٠ سهم بمعدل ١٠,٥ جنيه للسهم الواحد	
١٣٤٢		من حـــ / المساهم محمد كمال	٧/٣١
	١٣٤٢	إلى حـــ / البنك	
		دفع المبالغ المستحقة لمحمد كمال	
٢٠		من حـــ / فوائد التأخير	١٢/٣١
	٢٠	إلى حـــ / الأرباح والخسائر	

ويظهر حساب المساهم محمد كمال كما يلى :

حـ / المساهم محمد كمال

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٧٥٠	إلى حـ/ قسطى ك، ص ٧/٣١	٢٦٢٥	من حـ / البنك
٥٠٠	إلى حـ/ قسطى ك ،ص ٧/٣١		
٢٠	إلى حـ/ فوائد التأخير ٧/٣١		
١٣	إلى حـ/ مصاريف بيع ٧/٣١		
١٣٤٢	إلى حـ / البنك /٧٣١		
٢٦٢٥		٢٦٢٥	

ملحوظة :

حسب فوائد التأخير كما يلى :

فوائد المستحقة على قسط التخصيص = ٧٥٠x ٦/١٠٠ x ٤/١٢ = ١٥ جنية

فواد المستحقة على القسط الأخير = ٥٠٠ x ٦/١٠٠ x ٢/١٢ = ٥ جنية

مجموع الفوائد = ١٥ + ٥ = ٢٠ جنية

إلغاء الأسهم ثم إعادة إصدارها :

مثال :

بفرض أن المساهم محمد كمال الذى تأخر عن سداد قسط التخصيص والقسط الأخير قرر مجلس الإدارة إلغاء هذه الأسهم ثم إعادة إصدارها بنفس القيمة ١٠ جنية للسهم الواحد وتم البيع للمساهم الجديد أحمد كمال فتكون القيود كما يلى :

يجب تخفيض رأس المال بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه وهى المبالغ السابق ترحيلها إليه ومعلوم أن ما دفع من هذا المبلغ ١٢٥٠ جنيه (تقيد فى حساب وسيط يسمى حـ/ الأسهم الملغاة) والباقى وقدره ١٢٥٠ جنيه يمثل الرصيد المدين لكل من حـ/ قسط التخصيص والقسط الأخير وبذلك يكون القيد :

٢٥٠٠		من حـ/ رأس المال
		إلى مذكورين
	١٢٥٠	حـ/ الأسهم الملغاه
	٧٥٠	حـ / قسط التخصيص
	٥٠٠	حـ/ القسط الأخير
		إثبات الأسهم الجديدة للمساهم الجديد ودفعه لقيمتها
٢٥٠٠		من حـ/ المساهم الجديد احمد كمال
	٢٥٠٠	إلى حـ/ رأس المال
٢٥٠٠		من حـ / البنك
	٢٥٠٠	إلى حـ / المساهم الجديد أحمد كمال

مصاريف التأسيس :

قبل صدور قرار التأسيس ، يتحمل كل أو بعض المؤسسون من أموالهم الخاصة مجموعة من الأعباء للقيام بالدراسات التمهيدية والفنية إلى أن تصبح الشركة شخصية معنوية مستقلة بصدور قرار تكوينها – ومصاريف التاسيس لا ينظر إليها كعبء يجب تحميله لإيرادات السنة الأولى للشركة لذا جرى العرف المحاسبى على اعتبار هذه المصروفات كنفقة معلقة على أن يتم استهلاكها على عدد قليل من السنين – بين ثلاث أو خمس سنوات مثلاً وعند قيام الشركة بإثبات مصاريف التأسيس فى الدفاتر عندما يدفعها المؤسسين نيابة عن الشركة .

xxx		من حـ / مصاريف التأسيس
	xxx	إلى حـ / المؤسسين

وعند اقرار مصاريف التأسيس واعتماد قيمتها تسدد للمؤسسين عرض القيد الآتى

xxxx		من حـ / المؤسسين
	xxxx	إلى حـ / البنك

ولقد جرت العادة فى مصر على تحصيل مبلغ إضافى عن كل سهم مع قسط الاكتتاب بالإضافة إلى القيمة الاسمية وذلك لمقابلة رسوم أو مصاريف الإصدار وفى هذه الحالة يرحل من رسوم الإصدار ما يكفى لتغطية مصاريف التأسيس وإذا تبقى رصيد لرسوم الإصدار فإنه يقفل بترحيله إلى حـ / الاحتياطى الرأسمالى . أما إذا لم تكف رسوم الإصدار لتغطية مصاريف التأسيس فيعالج المتبقى منها عن طريق استهلاكه خلال عدد قليل من السنوات

وتكون القيود المحاسبية :

xxx	من حـ / رسوم الإصدار
xxx	حـ/ مصاريف التأسيس

وإذا زادت مصاريف الإصدار عن مصاريف التأسيس يرحل الفرق إلى الاحتياطى الرأسمالى ولا يجوز اعتبار الفرق من الإيرادات القابلة للتوزيع بالقيد الآتى :

xxx	من حـ/ رسوم الإصدار	
	xxx	إلى مذكورين
		حـ/ مصاريف التأسيس
	xxx	حـ / الاحتياطى الرأسمالى

علاوة إصدار الأسهم :

أن القيمة الأسمية للسهم هى الحد الأدنى الذى لا يجوز إصدار السهم بأقل منها ، ولكن القانون أباح فى حالة زيادة رأس المال إصدار الأسهم بأكبر من قيمتها الأسمية والفرق بين إصدار السهم وقيمته الأسمية يطلق عليها (علاوة إصدار) وطبقاً للقانون يرحل هذا الحساب إلى حـ/ الاحتياطى القانونى ويكون التوجيه المحاسبى كما فى المثال التالى :

بفرض أن الجمعية العمومية لشركة مساهمة قررت زيادة رأسمالها بإصدار ١٠٠٠٠ سهم قيمته الأسمية ٤ جنيه بعلاوة إصدار واحد جنية وطرحت الأسهم واكتتب فيها الجمهور دفعة واحدة يكون القيد :

٥٠٠٠٠		من حـ / البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ / المساهمين
		الاكتتاب فى ١٠٠٠٠ سهم قيمة اسمية ٤ج علاوة إصدار واحد جنية
٥٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠	حـ/ رأس المال
	١٠٠٠٠	حـ/ علاوة إصدار
		إصدار ١٠٠٠٠سهم قيمة اسمية ٤ ج علاوة إصدار ١ جنيه
١٠٠٠٠		من حـ/ علاوة الإصدار
	١٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى
		ترحيل علاوة الإصدار إلى حـ/ الاحتياطى القانونى

وفى حالة إضافة علاوة الإصدار إلى الاحتياطى القانونى وزيادته عن النصف من رأس المال ، فإنه يكون الزيادة عن النصف من رأس المال يرحل لحساب الاحتياطى الرأسمالى :

مثال : فإذا كان رصيد حـ/ الاحتياطى القانونى ٤٤٠٠٠٠ج رأس المال ، ١٠٠٠٠٠٠ (مليون جنيه) وقيمة علاوة الإصدار ٧٠٠٠٠ ج فيكون قيد اقفال وترحيل علاوة الإصدار إلى الاحتياطى القانونى كما يلى :

٧٠٠٠٠		من حـــ/ علاوة الإصدار
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠٠	حـــ/ الاحتياطى القانونى
	١٠٠٠٠	حـــ/ الاحتياطى الرأسمالى (خاص)
		ترحيل- علاوة الإصدار إلى الاحتياطى القانونى فى صدور ما يجعله النصف من رأس المال ٦٠٠٠٠٠ وتكون احتياطى رأسمالي بالباقى ١٠٠٠٠جنيه

المبحث الثاني

الأسهم العينية ومشاكلها المحاسبية

قد يقدم المكتتبين أو المؤسسين حصصا عينية ، وفى هذه الحالة تصدر الشركة أسهما عينية وإذا كان التشريع المصرى يجيز تسديد قيمة الأسهم النقدية على أقساط فإن الأسهم العينية يجب أن تكون مسددة بالكامل ، وقد تكون الحصص العينية المقدمة أما أصول مثل العقارات والآلات والبضائع ، وقد تكون أصول وخصوم وحدة قائمة .

القيود الدفترية :

أولاً : تقديم أصل مختلفة :

وفى هذه الحالة تجعل هذه الأصول مدينة حـ/ المساهمين دائنا وعن إصدار الأسهم يجعل حـ/ المساهمين مدينا وحـ/ رأس المال (الأسهم العينية) دائناً .

xxx		من حـ/ حسابات الأصول المختلفة
	xxx	إلى حـ/ المساهمين
		استلام الحصص العينية
xxx		من حـ/ المساهمين
	xxx	إلى حـ/ الأسهم العينية
		إصدار الأسهم العينية

ثانياً : تقديم أصول وخصوم منشأة

xxx		من حـ/ حسابات الأصول المختلفة
		إلى مذكورين
	xxx	حـ/ حسابات الخصوم المختلفة
	Xxx	حـ/ حسابات المساهمين (أسهم عينية)

ثم يرحل حـ/ المساهمين أسهم عينية إلى حـ/ رأس المال

xx		من حـ/ المساهمين
	xx	إلى حـ/ رأس المال

وإذا قدرنا إجماليا المنشأة المشتراة فقد يكون هناك فرق بين قيمة الأسهم العينية وقيمة الأصول المقدمة ، فإذا زادت قيمة الأسهم العينية عن صافى الأصول المقدمة ، فإن الفرق يمثل شهرة المحل وفى الحالة العكسية فإن الفرق يثبت فى حـ/ رأسمالى ، حـ/ احتياطى تضخم الأصول ٠

مثال :

محمد كمال وشريكه شريكان فى شركة تضامن وكانت ميزانية الشركة فى تاريخ الشراء كما يلى :

أصول (المبالغ بالجنيهات)

٢٠٠٠ عقار ، ٥٠٠٠ آلات ، ٥٠٠ أثاث ، ١٢٥٠٠ بضاعة ، ٥٠٠٠ مدينون ، ٤٠٠٠ أوراق قبض ، ١٠٠٠ بنك ٠

خصوم (المبالغ بالجنيهات) :

٢٢٥٠٠ رأس المال (١٢٥٠٠ حصة محمد كمال ، ١٠٠٠٠ حصة أحمد كمال) ، ٤٠٠٠ أوراق دفع ، ٣٥٠٠ دائنين ٠

وقد جاء بتقرير الخبير ما يلى :

١ - تقدر القيمة الجارية للعقار بمبلغ ٢٥٠٠ج ، أما الآلات فلم يعمل لها مخصص استهلاك ولا تزيد قيمته الجارية عن ٤٢٥٠ج ٠

٢ - أفلس أحد المدينين وعليه للشركة ١٢٥ج ، ويكون مخصص للديون المشكوك فيها ١٧٥ج ٠

٣ - تبلغ القيمة الجارية للبضاعة فى هذا التاريخ ١٣٢٥٠ج .

٤ - لا ينتقل رصيد البنك للشركة ، وتدفع شركة التضامن مبلغ ٧٥ ج ، أتعـاب اللجنة المكلفة بإعادة التقييم .

المطلوب : قيود اليومية فى دفاتر الشركة المساهمة بفرض :

١ - ثم الشراء ٢١٧٠٠ج ، (٢١٧٠ سهم عينى قيمة أسمية ١٠ ج) .

٢ - ثمن الشراء ٣٠٠٠٠ج ، (٣٠٠٠ سهم عينى قيمة أسمية ١٠ج) .

٣ - ثمن الشراء ٢٠٠٠٠ج ، (٢٠٠٠ سهم عينى قيمة أسمية ١٠ج) .

الحـــــل

أولاً : (بفرض أن ثمن الشراء ٢١٧٠٠جنيه)

		من مذكورين
٢٥٠٠		حـ/ العقارات
٤٢٥٠		حـ/ الآلات
٥٠٠		حـ/ الأثاث
١٣٢٥٠		حـ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـ/ المدينون
٤٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٣٥٠٠	حـ/ الدائنون
	١٧٥	حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
	٢١٧٠٠	حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		ما قدمه محمود كمال وشريكه مقابل ٢١٧٠سهم عينى كل منهم ١٠ جنيه للسهم

ثانياً : ثمن الشراء ٣٠٠٠٠ جنيه :

		من مذكورين :
٨٣٠٠		حـ/ شهرة المحل
٢٥٠٠		حـ/ عقارات
٤٢٥٠		حـ/ الآلات
٥٠٠		حـ/ الأثاث
١٣٢٥٠		حـ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـ/ المدينون
٤٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ اوراق الدفع
	٣٥٠٠	حـ/ الدائنون
	١٧٥	حـ/ مخصص الديون
	٣٠٠٠٠	حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		شراء أصول وخصوم شركة محمد كمال مقابل ٣٠٠٠سهم مقابل ١٠ جنيه للسهم
٣٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم (عينية)
		إصدار ٣٠٠٠ سهم قيمة أسمية ١٠ جنيه

ثالثاً : ثمن الشراء ٢٠٠٠٠ جنيه

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٢٥٠٠		حـــ/ عقارات
٤٢٥٠		حـــ/ الآلات
٥٠٠		حـــ/ الأثاث
١٣٢٥٠		حـــ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـــ/ المدينون
٤٠٠٠		حـــ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـــ/ أوراق دفع
	٣٥٠٠	حـــ/ دائنون
	١٧٥	حـــ/ مخصص الديون
	١٧٠٠	حـــ/ احتياطي تضخم الأصول
	٢٠٠٠٠	حـــ/ المساهمين
		شراء أصول وخصوم شركة محمد كمال مقابل ٢٠٠٠ سهم مقابل ١٠ جنيه للسهم
٢٠٠٠٠		من حـــ/ المساهمين (أسهم عينية)
	٢٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس مال الأسهم (عينية)

الفصل الثالث

المحاسبة عن السندات

ويتضمن هذا الباب ما يلى :

المبحث الأول : إصدار السندات ومشاكله المحاسبية ·

المبحث الثانى : فوائد السندات ومشاكلها المحاسبية ·

الفصل الثالث

المحاسبة عن السندات

تشابه السندات مع الأسهم فى أنها وسيلة من وسائل تمويل الشركة والأموال التى تحصل عليها الشركة عن طريق إصدار الأسهم يطلق عليها (تمويل داخلى أو رأس المال المملوك) أما الأموال التى تحصل عليها الشركة عن طريق إصدار السندات فيطلق عليها (تمويل خارجى أو رأس المال المقترض) .

مفهوم السند :

يمكن تعريف السند بأنه عبارة عن صك قابل للتداول يمثل حصة فى قرض طويل الأجل تعقده شركة مساهمة عن طريق الاكتتاب العام طبقاً الأوضاع قانونية معينة .

وفى ضوء المفهوم السابق للسند وفى ظل النواحى القانونية التى تكتنف إصدار الأسهم والسندات . ويمكن إلقاء الضوء على أهم الفروق الجوهرية بين السهم والسند فيما يلى :

أولا : من حيث طبيعة كل منهما ، يعتبر السهم حصة فى رأس مال الشركة المساهمة، بينما يعتبر السند جزء من قرض يمثل التزام على الشركة المساهمة .

ثانيا : من حيث توقيت سداد كل منها ، لا يوجد إلزام على الشركة المساهمة برد السهم إلى المساهم فى تاريخ معين ، بعكس السند الذى يعتبر دين على الشركة المساهمة يجب أن ترده فى تاريخ محدد يتفق عليه .

ثالثاً : من حيث حقوق حامل كل منهما، لحامل السند حق ثابت يتمثل فى الفائدة المتفق عليها تدفع سنوياً بصرف النظر عن نتيجة أعمال الشركة المساهمة سواء كانت ربحاً أم خسارة ، بينما لا ينشأ حق حامل السهم فى الربح إلا إذا تحقق هذا الربح أولاً ثم بموافقة الجمعية العمومية على توزيع هذا الربح ثانياً

رابعاً : من حيث موقف حامل كل منهما عند التصفية ، لحامل السند استيفاء حقه من أموال الشركة المساهمة عند التصفية قبل حامل السهم وذلك لأن حامل السند له ضمان خاص على أموال الشركة المساهمة ، ومن البديهى أن حامل السند لا يستحق شيئاً من فائض التصفية " إذا كانت التصفية انتهت بأرباح " بعكس المساهم الذى يؤول إليه فائض التصفية هو وبقية المساهمين •

خامساً: من حيث سعر إصدار كل منهما : ينص قانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١على أنه لا يجوز إصدار أسهم بخصم إصدار أى بأقل من القيمة الأسمية ، بينما يجوز بالنسبة للسندات •

ومن أهم ما ميز السندات عن الأسهم كوسيلة لتمويل الشركات المساهمة ، ضمان عدم تعطيل الأموال فى المنشأة لأن الشركة يمكنها رد القرض لأصحابة "حملة السندات " بمجد زوال سبب الاقتراض ولكنها لا تتمكن من رد الأموال لحملة الأسهم دون رغبة منهم ن وقصر توزيع الأرباح الفائضة على المساهمين القدامى دون مشاركة من حاملى السندات حيث أن حقهم يتمثل فى الفائدة المتفق عليها فقط ، وتجنب الشركة اشتراك عناصر جديدة فى إدارتها لأن حملة السندات ليس من حقهم حضور الجمعية العمومية أو التصويت على قراراتها بعكس الحال إذا قامت الشركة بزيادة رأس مالها عن طريق طرح أسهم جديدة للاكتتاب العام فإن المساهمين الجدد لهم جميع الحقوق السابق ذكرها ، وهكذا •

أنواع السندات :

تتعدد أنواع السندات بتعدد الزوايا التى يراد تقسيمها طبقاً لها ، ويمكن إيضاح ذلك فيما يلى :

أولاً : من حيث طريقة تداولها ، تنقسم السندات على :

١ - سندات اسمية ، أى تحمل أسم حاملها ويلزم لتداولها إثبات التنازل عنها فى دفاتر الشركة •

٢ - سندات لحاملها ، أى لا تحمل اسم حاملها ويتم التنازل عنها بمجرد التسليم ، ولقد منع القرار الوزارى رقم ٩٦ لسنة ١٩٨٢ الخاص باللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ إنشاء مثل هذا النوع من السندات حيث نص على أن تكون جميع الأوراق المالية التى تصدرها الشركة المساهمة أسمية وذلك فى المادة رقم (١١٩) .

ثانياً : من حيث ما تتمتع به من ضمانات مالية ، تنقسم السندات إلى :

١ - سندات عادية ، أى ليس لها ضمان غير الضمان العام الذى يتمتع به سائر الدائنين .

٢ - سندات مضمونة برهن على بعض أصول الشركة ، أى لا يجوز التصرف فى هذه الأصول قبل سداد قيمة هذه السندات .

٣ - سندات مضمونة عن طريق طرف ثالث ، وغالباً يكون هذا الطرف الثالث هيئة حكومية .

ثالثاً : من حيث العائد الذى تدره تنقسم السندات على :

١ - سندات تعطى فائدة دورية ثابتة ، وهذا النوع من السندات هو النوع المألوف والشائع .

٢ - سندات تعطى لحاملها الحق فى فائدة ثابتة وأخرى متغيرة تبعاً لوفرة الأرباح أو قلتها .

المبحث الأول

إصدار السندات ومشاكله المحاسبية

تنص المادة ٤٩ من قانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أنه يجوز للشركة المساهمة إصدار سندات بشرط أن تكون أسمية ، وتكون هذه السندات قابلة للتداول ، ولا يجوز إصدار هذه السندات إلا بقرار من الجمعية العمومية ، وبعد أداء رأس المال المصدر بالكامل ، وبشرط ألا تزيد قيمتها على صافى أصول الشركة حسبما يحدده مراقب الحسابات وفقاً لآخر ميزانية وافقت عليها الجمعية العمومية ، وبشرط أن يتم الاكتتاب العام عن طريق احد البنوك المرخص لها بتلقى الاكتتاب ٠

يتضح من ذلك أن الشركة المساهمة لا تستطيع أن تقترض عن طريق إصدار سندات إلا بعد مرور سنة مالية على الأقل من تاريخ تأسيسها حتى تتمكن من نشر ميزانيتها الأولى ، وقد استثنى المشرع من شروط الإصدار المذكورة الشركات العقارية وشركات الائتمان العقارى والبنك الصناعى والشركات التى يؤذن لها بذلك فى مرسوم تأسيسها ٠

المعالجة المحاسبية للسندات :

تنقسم المعالجة المحاسبية للسندات إلى جزءين ، يتمثل الأول فى معالجة إصدار السندات ، ويكمن الثانى فى معالجة فوائد السندات ويتضح ذلك فيما يلى :

أولاً : المعالجة المحاسبة لإصدار السندات :

يمكن للشركة المساهمة أن تصدر السندات بالقيمة الأسمية " سعر المساواة " كما يمكنها أن تصدرها بأقل من القيمة الأسمية "خصم إصدار " ويمكنها كذلك أن تصدرها بأكبر من القيمة الأسمية " علاوة إصدار " وخلاصة القول أن سعر إصدار السندات يتوقف على معدل فائدة السندات المصدرة مقارناً بمعدل الفائدة السائد فى السوق وقت الإصدار واتجاهاته المتوقعة ، وأيا كانت قيمة أو سعر إصدار السندات

فقد يتم الاكتتاب فى نفس عدد السندات المصدرة فقط ، وقد يتم تغطية الاكتتاب أكثر من مرة ، ويتضح كل ما سبق فيما يلى :

١ - إصدار السندات بالقيمة الأسمية :

إذا تم إصدار السندات بالقيمة الأسمية فإنه يطلب من المكتتب فى السند أن يدفع مبلغاً مساوياً لنفس القيمة الأسمية ، ويحدث ذلك عندما لا يكون هناك مبرر لطلب قيمة اقل أو أكثر من القيمة الأسمية ، وبعبارة أكثر وضوحاً عندما يكون معدل فائدة السند مساوياً لمعدل الفائدة السائدة فى السوق وقت إصدار السندات ، هذا وقد تحصل قيمة السندات دفعة واحدة ، كما تحصل على دفعات ويتضح ذلك فيما يلى :

أ - تحصيل القيمة الأسمية للسندات دفعة واحدة بقيمتها الأسمية :

تطلب الشركة من المكتتبين أن يدفعوا القيمة الأسمية للسندات دفعة واحدة عند الاكتتاب ، ومن حيث الواقع العملى لا تختلف المعالجة المحاسبية الخاصة بإصدار السندات عن المعالجة المحاسبية الخاصة بإصدار الأسهم السابق ذكرها مع مراعاة ضرورة التمييز بين أسماء الحسابات حيث تجرى القيود التالية :

- إثبات الاكتتاب فى السندات

xx		من حـــ/ البنك				
	xx	إلى حـــ/ المكتتبين فى السندات				

- إثبات إصدار السندات

Xx		من حـــ/ المكتتبين فى السندات				
	xx	إلى حـــ/ قرض السندات				

مثال (١) : على إصدار السندات دفعة واحدة بقيمتها الأسمية :

أصدرت شركة مساهمة ٢٠٠٠سند ٦% بقيم أسمية ١٠ جنيهات لكل سند تدفع مرة واحدة عند الاكتتاب فى الفترة من ١ – ٦/٣٠ وقد تم الاكتتاب فى جميع السندات ، وفى ٦/٣٠ تم تخصيص وإصدار السندات فتكون القيود كما يلى :

٢٠٠٠٠		من حـ/ البنك	٦/٣٠
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ المكتتبين فى السندات	
		الاكتتاب فى ٢٠٠٠ سند قيمة أسمية ١٠ جنيه	
٢٠٠٠٠		من حـ/ المكتتبين فى السندات	٦/٣٠
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ قروض السندات .	
		إصدار ٢٠٠٠ سند قيمة أسمية ١٠ جنيه	

مثال (٢) إصدار السندات بقيمتها الأسمية والسداد على أقساط :

بفرض أن المثال السابق أن القيمة الأسمية للسند تسدد على ثلاث أقساط كما يلى :

- ٥ جنيه قسط اكتتاب يدفع من ٦/١ حتى ٦/٣٠
- ٣ جنيه قسط تخصيص يدفع من ٨/١ حتى ٨/٣١
- ٢ جنيه قسط أخير يدفع من ١٠/١ حتى ١٠/٣١

بفرض أن الاكتتاب تم فى جميع السندات وان جميع الأقساط طلبت ودفعت فى مواعيدها فتكون القيود فى يومية الشركة كما يلى

١٠٠٠٠		من حـــ/ البنك	٦/٣٠
	١٠٠٠٠	إلى حــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ٢٠٠٠سند قيمة أمية ١٠ج دفع منها ٥ جنيه	
١٠٠٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٦/٣٠
	١٠٠٠٠	إلى حـــ / قروض السندات	
		إصدار ٢٠٠٠ سند بقيمة ١٠ج دفع منها ٥ج	
٦٠٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٨/١
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ قروض السندات	
		طلب قسط التخصيص عن ٢٠٠٠ بواقع ٣ جنيـــه عن السند .	
٦٠٠٠		من حـــ/ البنك	٨/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـــ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		دفع قسط التخصيص عن ٢٠٠٠ سند دفع منها ٣ جنيه للسند	
٤٠٠٠		من حـــ / القسط الأخير	١٠/١
	٤٠٠٠	إلى حـــ/ قروض السندات	
		طلب القسط الأخير عن ٢٠٠٠ سند بمعدل ٢ جنيه للسند	
٤٠٠٠		من حـــ/ البنك	١٠/٣١
	٤٠٠٠	إلى حـــ/ القسط الأخير	
		دفع القسط الأخير عن ٢٠٠٠ سند بمعدل ٢ جنيه للسند	

المبحث الثانى

فوائد السندات ومشاكلها المحاسبية

فائدة السندات تمثل العائد على الأموال المستثمرة فى قرض السندات وفائدة السندات تمثل عبء دورى ثابت تتحملة الشركة بصرف النظر عن نتيجة أعمالهـا، وتستحق عليها هذه الفوائد ضريبة القيمة المنقولة التى تحجز من المنبـع وتوردهـا الشركة لمصلحة الضرائب ٠

ولقد أثير الجدل بخصوص الفوائد على رأس المال المقترض (منها فوائـد السندات) وهل تعتبر عبئاً على الإيراد ونفقة يجب خصمها مـن الإيـرادات قبـل الوصول على صافى الربح ، أم أنها تعتبـر عـبء تخـصيص يـتم تخصيـصه للمقترضين من صافى الدخل ؟ أن الإجابة على هذا السؤال يتوقف على وجهة النظر التى تعبر عنها ٠

فمن وجهة نظر حملة الأسهم فإن الفائدة على قـروض الـسندات وعلـى السندات تعتبر عبئا على الإيراد لا يختلف فى طبيعته عن تكلفة العمل أو المواد أو التكاليف الإضافية الأخرى ٠

أما عن وجهة نظر المستثمر مالك المشروع فإن الفائدة على القروض وعلى السندات عبارة عن نفقة فى سبيل الصرف على خدمة محددة ، وهى الحصول على أموال لازمة لأعمال المشروع من المقترضين من بين حملة السندات ووجهة النظر هذه تتفق مع وجهة النظر الضريبية التى ترى فى فائدة الاقتراض تخفيض مـسموح به من الإيراد قبل الوصول على صافى الدخل الضريبى ٠

وعلى عكس ذلك إذا نظرنا إلى فائدة الاقتراض من وجهـة نظـر المنـشاة كوحدة اقتصادية وكمركز للنشاط الإدارى ، فمن وجهة النظر الإدارية فـإن نفقـة التشغيل يجب ألا تتأثر بالصورة التى يتم بها تمويل المشروع وبالشكل الذى يتخـذه هيكل رأس المال فالإدارة تقارن بين مصادر الأموال سواء أكانـت عـن طريـق

الاقتراض الداخلى أو عن طريق التمويل الخارجى فكل هذه الأموال تكون الإدارة مسئولة عن إدارتها – وصافى دخل المشروع يتكون من المبلغ الإجمالى الممكن توزيعه على كل أنواع المستثمرين ففائدة الاقتراض هذه من وجهة النظر هذه لا يمكن اعتبارها مثل نفقات الإنتاج ولكنها تمثل تخصيص للدخل سببه التوزيعات على المساهمين ، وسوف نعالج الفائدة هنا على أساس وجهة النظر الأولى والتى ترى فى الفائدة عبئاً على الإيراد باعتبار أن أعداد البيانات المحاسبية فى هذا المرجع موجهة أكثر لخدمة أغراض المستثمر والجهات الحكومية – كما أنه طبقاً لعقد القرض فإن الفائدة واجبة السداد فى تاريخ استحقاقها بصرف النظر عن نتيجة الأعمال .

مثال (١)

أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند ٥% بقيمة أسمية ٥٠ جنيه وكانت الفائدة تستحق فى ٤/١ من كل عام ، وفى ١٩٩٠/٤/١ طلبت الشركة تحويل ٢٥٠٠ جنيه لمقابلة فائدة السندات المستحقة ، فإذا علمت أن ضريبة القيم المنقولة على فوائد السندات كانت ٢٠% وأنه حتى نهاية السنة للشركة فى ٦/٣٠ تقدم إلى البنك حملة سندات يملكون ٩٠٠ سند فقط .

المطلوب :

١ – قيود اليومية لإثبات ما تقدم ، تصوير الحسابات اللازمة

٢ – بيان أثر هذه العمليات على المركز المالى للشركة فى ١٩٩٠/٦/٣٠ .

الحل : (قيود اليومية) :

٢٥٠٠		من حـ/ فائدة السندات
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـ/ حملة السندات
	٥٠٠	حـ/ مصلحة الضرائب
		إثبات استحقاق الفائدة

تابع اليومية

٢٥٠٠		من حـــ/ بنك صرف الفوائد
	٢٥٠٠	إلى حـــ/ البنك التجارى
		تخصيص حساب لصرف الفوائد
٥٠٠		من حـــ/ مصلحة الضرائب
	٥٠٠	إلى حـــ/ بنك صرف الفوائد
		توريد الضريبة المستحقة لمصلحة الضرائب
١٨٠٠		من حـــ/ حملة السندات
	١٨٠٠	على حـــ/ بنك صرف الفوائد
		صرف فوائد ٩٠٠ سند بمعدل ٢ ج صافى بعد خصم الضرائب
٢٥٠٠		من حـــ/ الأرباح والخسائر ٦/٣٠
	٢٥٠٠	إلى حـــ/ فائدة السندات
		تحميل حـــ/ أ٠خ بالفائدة المستحقة عن الفترة

الحسابات اللازمة

حـــ/ فائدة السندات

٢٥٠٠	إلى مذكورين	٢٥٠٠	من حـــ/ أ٠خ ٦/٣٠
	٢٠٠٠ حـــ/ حملة السندات		
	٥٠٠ حـــ/ مصلحة الضرائب		
٢٥٠٠		٢٥٠٠	

حـــ/ بنك صرف الفوائد

٢٥٠٠	إلى حـــ/ جارى البنك ٤/١	٥٠٠	من حـــ/ مصلحة الضرائب
		١٨٠٠	من حـــ/ جملة السندات
		٢٠٠	رصيد (ميزانية) ٦/٣٠
٢٥٠٠		٢٥٠٠	

حـــ / حملة السندات

١٨٠٠	إلى حـــ/ ابنك صرف فوائد	٢٠٠٠	من حـــ/ فائدة السندات ٦/٣٠
٢٠٠	رصيد مرحل (ميزانية ٦/٣٠		
٢٥٠٠		٢٠٠٠	

حـــ/ الأرباح والخسائر

٢٥٠٠	إلى حـــ/ فائدة السند		

أثر هذه العمليات على المركز المالى :

أصول وأرصدة مدينة **خصوم وأرصدة دائنة**

	أصول متداولة		خصوم متداولة
٢٠٠	بنك صرف فوائد	٢٠٠	حملة سندات (فوائد)

مثال (٢) : الفوائد فى حالة استهلاك السندات على أقساط

فى المثال السابق كان مقدار الفائدة ثابتاً من فترة لأخرى أما فى حالة استهلاك القرض على أقساط فإن رصيد القرض سوف يتناقص من فترة لأخرى وبالتالى فإن الفائدة المستحقة سنوياً تحسب ما إذا السنة المالية للشركة تتفق أولاً مع سنة القرض.

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى ٩٠/١/١ ٥٠٠٠ سند ٦% قيمة أسمية ٢٠ جنيه للسند على أن يسدد القرض على خمس أقساط سنوية متساوية .

المطلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة بإثبات واستحقاق الفوائد وتسويتها وإقفالها فى كل من السنة المالية الأولى والثانية .

٢ - حـــ/ فوائد السندات حتى تمام سداد القرض .

أولاً : بفرض أن السنة المالية للشركة تتفق مع سنة القرض وهو ١٢/٣١

ثانياً : بفرض أن القسط السنوى يستحق سداده فى ١٠/١ والسنة المالية تنتهى فـــى ١٢/٣١

أولاً : اتفاق السنة المالية مع سنة القرض :

الكوبون الأول = ١٠٠٠٠٠ x ٦% = ٦٠٠٠ جنيه

الكوبون الثانى = ٨٠٠٠٠ x ٦% = ٤٨٠٠ جنيه

الكوبون الثالث = ٦٠٠٠٠ x ٦% = ٣٦٠٠ جنيه

الكوبون الرابع = ٤٠٠٠٠ x ٦% = ٢٤٠٠ جنيه

الكوبون الخامس = ٢٠٠٠٠ x ٦% = ١٢٠٠ جنيه

١٨٠٠٠جنيه

قيود اليومية :

٦٠٠٠		من حـــ/ فوائد السندات	٩٠/١٢/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الأول	
٦٠٠٠		من حـــ/ الأرباح والخسائر	٩٠/١٢/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات	
		إقفال حـــ/ فوائد السندات	
٤٨٠٠		من حـــ/ فوائد السندات	٩٠/١٢/٣١
	٤٨٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الثانى	
٤٨٠٠		من حـــ/ الأرباح والخسائر	٩٠/١٢/٣١
	٤٨٠٠	إلى حـــ/ فوائد السندات	
		إقفال فوائد السندات	

منه		حـ/ فوائد السندات	له
٦٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ٩٠/١٢/٣١	٦٠٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٠/١٢/٣١
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٤٨٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ٩١/١٢/٣١	٤٨٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩١/١٢/٣١
٤٨٠٠		٤٨٠٠	
٣٦٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ٩٢/١٢/٣١	٣٦٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٢/١٢/٣١
٣٦٠٠		٣٦٠٠	
٢٤٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ٩٣/١٢/٣١	٢٤٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٣/١٢/٣١
٢٤٠٠		٢٤٠٠	
١٢٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ٩٤/١٢/٣١	١٢٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٤/١٢/٣١
١٢٠٠		١٢٠٠	

ثانياً :بفرض أن القسط السنوى يستحق فى ١٠/١ من كل عام والسنة المالية تنتهى فى ١٢/٣١ وبفرض أن أول إصدار هو ١٩٩٠٠/١٠/١

الحل :

سنة ٩٠ السنة الأولى $\frac{١}{٤}$ الكوبون الأول = ٢٠٠٠٠٠x٦%x $\frac{٣}{١٢}$ = ١٥٠٠ج

سنة ٩١ السنة الثانية $\frac{٣}{٤}$ كوبون الأول = ٤٥٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الثانى ١٢٠٠ = ٥٧٠٠ج

سنة ٩٢ السنة الثالثة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الثانى = ٣٦٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الثالث ٩٠٠ = ٤٥٠٠ج

سنة ٩٢ السنة الرابعة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الثالث = ٢٧٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الرابع ٦٠٠ = ٣٣٠٠ ج

سنة ٩٣ السنة الخامسة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الرابع = ١٨٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الخامس ٣٠٠ = ٢١٠٠ج

سنة ٩٥ السنة السادسة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الخامس = ١٢٠٠ x $\frac{٣}{٤}$ = ٩٠٠ج

المجمـــوع الكلـــى = ١٥٠٠ + ٥٧٠٠ + ٤٥٠٠ + ٣٣٠٠ + ٢١٠٠ + ٩٠٠ = ١٨٠٠٠ج

قيود اليومية فى السنتين الأولى والثانية :

١٥٠٠		من حـــ/ فوائد السندات	٩٠/١٢/٣١
	١٥٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة	
		الفوائد المستحقة عن الثلاث شهور	
١٥٠٠		من حـــ/ الأرباح والخسائر	٩٠/١٢/٣١
	١٥٠٠	إلى حـــ/ فوائد السندات	
		إقفال حـــ/ فوائد السندات	
		من مذكورين	٩٠/١٠/١
١٥٠٠		حـــ/ الفوائد المستحقة	
٤٥٠٠		حـــ/ فوائد السندات	
	٦٠٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الأول	
١٢٠٠		من حـــ/ فوائد السندات	٩٠/١٢/٣١
	١٢٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة	
		الفوائد المستحقة عن الثلاث شهور	

تابع قيود اليومية

٥٧٠٠		من حـــ/ الأرباح والخسائر	
	٥٧٠٠	إلى حـــ/ فوائد السندات	
		إقفال حـــ/ فوائد السندات	

حـــ / فائدة السندات

١٥٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩٠/١٢/٣١	١٥٠٠	من حـــ/ أ خ ٩٠/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠	
٤٥٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات ٩١/١٠/١	٥٧٠٠	من حـــ/ أ خ ٩١/١٢/٣١
١٢٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩١/١٢/٣١		
٥٧٠٠		٥٧٠٠	
٣٦٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩٢/١٠/١	٤٥٠٠	من حـــ/ أ خ ٩٢/١٢/٣١
٩٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩٢/١٢/٣١		
٤٥٠٠		٤٥٠٠	
٢٧٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات ٩٣/١٠/١	٣٣٠٠	من حـــ/ أ خ ٩٣/١٢/٣١
٦٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩٣/١٢/٣١		
٣٣٠٠		٣٣٠٠	

تابع حـــ/ فائدة السندات

١٨٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات ٩٤/١٠/١	٢١٠٠	من حـــ/ أ٠خ ٩٤/١٢/٣١
٣٠٠	إلى حـــ/ الفوائد المستحقة ٩٤/١٢/٣١		
٢١٠٠		٢١٠٠	
٩٠٠	إلى حـــ/ حملة السندات ٩٥/١٠/١	٩٠٠	من حـــ أ٠خ ٩٥/١٢/٣١
٩٠٠		٩٠٠	

إصدار السندات بعلاوة :

مثال (كيفية إثبات إصدارات بعلاوة)

أصدرت شركة مساهمة ١٥٠٠ سند بسعر ٥% وطرحتها للاكتتاب العام فى ٩٥/٧/١ وذلك بسعر أسمى ١٠ ج وعلاوة إصدار ٢ ج تدفع مع قسط الاكتتاب (٥ج) فى ميعاد أقصاه ٧/١٠ وقد اكتتب الجمهور فى ٢٥٠٠ سند وعند التخصيص فى ٧/١٨ قرر مجلس الإدارة توزيع السندات على المكتتبين توزيعاً نسبياً وحجز الأموال الزائدة لسداد قسط التخصيص ، وقد سدد باقى قسط التخصيص فى ٧/٣٠ وقدره ٥ ج ٠

والمطلوب :

إجراء قيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة

الحل

١٧٥٠٠		من حـــ/ البنك	٧/١٠
	١٧٥٠٠	إلى حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ٢٥٠٠ سند قيمة أسمية ١٠ج وعــلاوة إصدار ٢ج وقسط الاكتتاب ٥ج بما فيه العلاوة	
١٠٥٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٠
		إلى مذكورين	
	٧٥٠٠	حـــ/ قرض السندات	
	٣٠٠٠	حـــ/ علاوة إصدار	
		إصدار ١٥٠٠سـند قيمـة أسـمية١٠ ج وعــلاوة إصدار٢ج وقسط اكتتاب ٥ج	
٧٥٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٨
	٧٥٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات	
		إصـــدار ١٥٠٠ ســند قيمـــة أسـمية ١٠ج وقــسط التخصيص ٥ج	
٥٠٠		من حـــ/ البنك	٦/٣٠
	٥٠٠	إلى حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		إثبات تسديد باقى قسط التخصيص بعد حجز الأموال الزائدة من قسط الاكتتاب	

كيفية التصرف فى علاوة الإصدار للسندات :

لم يحدد قانون الشركات فيما يختص بعلاوة إصدار السندات كيفية التصرف فيها كما حددها فى علاوة إصدار الأسهم وتتجه بعض التفسيرات إلــى أن عــلاوة إصدار السندات هى مبلغ رأسمالى كعلاوة إصدار الأسهم تنطبق عليه نفس المعاملة بأن يجعل حساب الاحتياطى القانونى دائنا بقيمتها وهناك تفسيرات أخــرى " بــأن علاوة إصدار السندات قد حصلت من حاملى السندات فى مقابل تمتعهم بسعر فائــدة

أكبر من السائد فى السوق " وبما أن فائدة السندات تحمل لحساب الأرباح والخسائر كمصروف مالى من مصاريف الشركة ويؤدى إلى التقليل من الربح الموزع علـــى المساهمين بان يجعل حساب الأرباح والخسائر دائنا به كما أن هناك اتجاه آخر فـــى التفسير وهو اعتبار علاوة الإصدار ربحاً رأسمالياً يستخدم فى استهلاك مـــصاريف إصدار السندات واستهلاك أى خسائر غير تجارية ٠

ولما لم يحدد القانون كيفية التصرف فى علاوة إصدار السندات فإن الشركة فى حل من استخدام أى طريقة من الطرق السابقة غير إننا نتفق مع الرأى القائل [١]

" بأن علاوة الإصدار ربح رأسمالى لا يوزع على المساهمين بل يستخدم أولاً فـــى استهلاك مصاريف الإصدار ثم يحول الرصيد إلى حساب الاحتياطى القانونى ٠

مثال : (تبين كيفية معالجة علاوة إصدار السندات) :

فى ٩٤/٧/١ أصدرت إحدى الشركات الصناعية ٤٠٠٠سنة ٤% قيمة أسمية ١٠ج ، بعلاوة إصدار ٢ج، تدفع مع قسط التخصيص وكانـــت شـــروط الاكتتـــاب كالاتى:

قسط اكتتاب ٤ ج ٧/١ – ٧/١٥

قسط تخصيص ٤ ج ٧/١٨ – ٧/٣١

قسط أخير ٤ ج ١٠/١ – ١٠/١٥

ولقد اكتتب الجمهور فى ٧٠٠٠سند خصصت بالتناسب واحتجزت الأمـــوال الزائدة من قسط الاكتتاب لمقابلة الاقساط التالية ، وقد صرفت الشركة على إصـــدار السندات مبلغ ١٦٠٠ج فى ٧/١٥

المطلوب :

---

[١] د٠ عبد الفتاح الصحن ، د٠ احمد رجب عبد العال ، محاسبة شركات مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية سنة ١٩٧٩م ، ص ٣٥٦

أولا: إجراء قيود اليومية لإثبات العمليات السابقة .

ثانياً : تصوير الحسابات اللازمة لإثبات العمليات السابقة علماً بأن الأقساط دفعـت فى مواعيدها

الحل : أولا : قيود اليومية

٢٨٠٠٠		من حـ/ البنك	٧/١٥
	٢٨٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ٧٠٠٠ سند قسطى اكتتاب ٢ ج وعلاوة إصدار ٢ج	
١٦٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٥
		إلى مذكورين	
	٨٠٠٠	حـ/ قرض السندات	
	٨٠٠٠	حـ/ علاوة إصدار	
		إصدار ٤٠٠٠ سند قسط اكتتاب ٢ج وعلاوة ٢ج	
١٦٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٨
	١٦٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	
		إصدار ٤٠٠٠ سند قسط تخصيص ٤ج	
١٦٠٠٠		من حـ/ البنك	٧/٣١
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		تحصيل باقى قسط التخصيص بعد حجز الأموال الزائدة من قسط الاكتتاب	
١٦٠٠٠		من حـ/ القسط الأخير	١٠/١
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	
		إصدار ٤٠٠٠ سند قسط أخير ٤ج	

تابع قيود اليومية

١٦٠٠٠		من حـ/ البنك	١٠/١٥
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ القسط الأخير	
		تحصيل ٤٠٠٠ سند قسط أخير ٤ج	
١٦٠٠		من حـ/ مصاريف الإصدار	٧/١٥
	١٦٠٠	إلى حـ/ البنك	
		اثبات دفع مصاريف الإصدار بشيك رقم	
١٦٠٠		من حـ/ علاوة الإصدار	٧/١٥
	١٦٠٠	إلى حـ/ مصاريف الإصدار	
٦٤٠٠		من حـ/ علاوة الأصدار	١٠/١٥
	٦٤٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى	
		اقفال علاوة الإصدار فى الاحتياطى القانونى	

ثانياً : تصوير السحابات اللازمة لإثبات العمليات السابقة

حـ/ قرض السندات

٤٠٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	٨٠٠٠	من حـ/ قسطى ك،ص ٧/١٥
		١٦٠٠٠	من حـ/ قسطى ك،ص ٧/١٨
		١٦٠٠٠	من حـ/ القسط الأخير ١٠/١
٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠	

حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص

١٦٠٠٠	إلى مذكورين٧/١٥	٢٨٠٠٠	من حـ/ البنك ٧/١٥
١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٧/١٨	٤٠٠٠	من حـ/ البنك ٧/٣١
٣٢٠٠٠		٣٢٠٠٠	

حـ/ القسط الأخير

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٤% ١٠/١	١٦٠٠٠	من حـ/ البنك ٧/١٥
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

حـ / علاوة الإصدار

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٦٠٠	إلى حـ/ م. الإصدار ١٠/١٥	٨٠٠٠	من حـ/ قسطى ك،ص ٧/١٥
٦٤٠٠	إلى حـ/ أ. قانونى ١٠/١٥		
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حـ/ مصاريف الإصدار

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٦٠٠	إلى حـ/ البنك ٧/١٥	١٦٠٠	من حـ/ علاوة الإصدار ١٠/١٥
١٦٠٠		١٦٠٠	

حـ/ الاحتياطى القانونى

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٦٤٠٠	رصيد مرحل ١٢/٣٠	٦٤٠٠	من حـ/ علاوة الإصدار ١٠/١٥
٦٤٠٠		٦٤٠٠	

حـ/ البنك

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
٢٨٠٠٠	إلى حـ/ قسطى ك،ص ٧/١٥	١٦٠٠	من حـ/ مصاريف الإصدار ٧/١٥
٤٠٠٠	إلى حـ/ قسطى ك،ص ٧/٣١		
١٦٠٠٠	إلى حـ/ القسط الأخير ١٠/١٥		

إصدار السندات بخصم :

إذا أصدرت السندات بخصم إصدار فإن حـ/ السندات يجب أن يجعل دائناً بالقيمة الأسمية للسندات المصدرة ويجعل حـ/ خصم الإصدار مديناً بقيمة الخصم على السندات المصدرة وخصم الإصدار خسارة رأسمالية للشركة المساهمة يجب

استهلاكها ، فهو عبارة عن فائدة مؤخرة تدفع إلى حامل السندات الذى دفع عند بدء القرض مبلغاً اقل من القيمة الأسمية للسند ويرد فى نهاية القرض القيمة الأسمية ٠

وبما أن الخصم يمثل خسارة رأسمالية للشركة واصلا غير ملموس فيجب أن يستهلك الخصم على السنوات القرض فتحمل كل سنة مالية بقسط سنوى ثابت وذلك إذا كانت قيمة السندات سترد فى نهاية ميعاد معين والسبب فى تحمل الحسابات الختامية بقسط ثابت يمثل خصم الإصدار موزعاً على سنوات القرض هو أن سنوات القرض قد تمتعت بالقرض كله الذى اصدر على شكل سندات ٠

فإذا أصدرت شركة مساهمة فى ٩١/١/١ سندات ٥% بقيمة أسمية ١٠٠٠٠٠ج ويخصم إصدار ٢٠٠٠٠ج على أن ترد السندات بعد ٢٠ سنة بالقيمة الأسمية فإنه فى نهاية سنة ٩١ يحمل حـ/ الأرباح والخسائر بفائدة قدرها ٥٠٠٠ج وخصم إصدار ١٠٠٠ج ، وفى نهاية سنة ٩٢ يحمل حـ/ الأرباح والخسائر فى خلال السنة المالية للشركة فإن المبلغ الذى يحمل لحساب الأرباح والخسائر عن السنة الأولى للقرض يحسب على أساس المدة من تاريخ القرض إلى نهاية السنة الأولى للقرض ويحسب على أساس المدة من تاريخ القرض على نهاية السنة الجارية أما السنوات التالية فيحسب القسط على أساس سنة كاملة ٠

مثال على خصم الإصدار:

أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٥٠٠ سند بسعر ٥% وطرحتها للاكتتاب العام فى ٩٥/٦/١ وذلك بسعر ٨ج علماً بان القيمة الأسمية للسند ١٠ج تدفع مرة واحدة عند الاكتتاب فى ميعاد أقصاه ٩٥/٦/٢٠ وقد تم الاكتتاب فى جمع السندات وفى ٦/٢٥ تم تخصيص وإصدار السندات فتكون قيود اليومية ٠

الحل

١٢٠٠٠		من حـــ/ البنك إلى حـــ/ المكتتبين فى السندات الاكتتاب فى ١٥٠٠ سند قيمة أسمية ١٠ج ، بسعر ٨ج دفعت بالكامل	٩٥/٦/٢٠
	١٢٠٠٠		
		من مذكورين	٩٥/٦/٢٥
١٢٠٠٠		حـــ/ المكتتبين فى السندات	
٣٠٠٠		حـــ/ خصم إصدار السندات	
	١٥٠٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات إصدار ١٥٠٠سند قيمة أسمية ١٠ج ويخصم ٢ج	

مثال : (يبين كيفية التصرف فى خصم إصدار السندات) :

أصدرت شركة مساهمة فى ٩١/٥/١ ١٠٠٠ سـعر السند الأسمى ١٠ج يخصم إصداره ١,٥ ج ، على أن يرد القرض بعد ٥ سنوات فإذا علمت أن السنة المالية للشركة تنتهى فى ١٢/٣١ من كل عام وقد قررت الشركة استهلاك الخصم على مدى عمر القرض ٠

منه **حـــ/ خصم الإصدار** **له**

١٥٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات ٩١/٥/١	٢٠٠	من حـــ/ أ٠خ ٩١/١٢/٣١
		١٣٠٠	رصيد مرحل ٩١/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠	
		٣٠٠	من حـــ/ أ٠خ ٩٢/١٢/٣١
١٣٠٠	رصيد منقول ٩٢/١/١	١٠٠٠	رصيد مرحل ٩٢/١٢/٣١
١٣٠٠		١٣٠٠	
١٠٠٠	رصيد منقول ٩٣/١/١	٣٠٠	من حـــ/ أ٠خ ٩٣/١٢/٣١
		٧٠٠	رصيد مرحل ٩٣/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠	

تابع قيود خصم الإصدار

٧٠٠	رصيد منقول ٩٤/١/١	٣٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٤/١٢/٣١
		٤٠٠	رصيد مرحل ٩٤/١٢/٣١
٧٠٠		٧٠٠	
٤٠٠	رصيد منقول ٩٥/١/١	٣٠٠	من حـ/ ا٠خ ٩٥/١٢/٣١
		١٠٠	رصيد مرحل ٩٥/١٢/٣١
٤٠٠		٤٠٠	
١٠٠	رصيد منقول ٩٦/١/١	١٠٠	من حـ/ أ٠خ ٩٦/١٢/٣١
١٠٠		١٠٠	

أما إذا كان شروط إصدار السندات أن يرد على دفعات سنوية فـإن خـصم الإصدار يستهلك بنسبة انتفاع كل سنة من القرض ٠

ففى السنة الأولى للقرض يكون انتفاعها بالقرض كله ، وفى الـسنة الثانيـة يكون انتفاعها بالقرض كله ناقصا الدفعة من القرض التى ردت وهكذا ٠

فإذا فرض أن قرض السندات ٢٠٠٠ جنية لمد ٥ سنوات يرد $\frac{١}{٥}$ القـرض كل عام وأن سنة القرض هى السنة التجارية بالشركة وإذا علمت أن خصم الإصدار بلغ ٢٠٠ جنية ٠

فيكون توزيع خصم الإصدار على سنوات القرض كما يلى :

السنة الأولى تنتفع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه

السنة الثانية تنتفع بمبلغ ١٦٠٠ جنيه

السنة الثالثة تنتفع بمبلغ ١٢٠٠ جنيه

السنة الرابعة تنتفع بمبلغ ٨٠٠ جنيه

السنة الخامسة تنتفع بمبلغ ٤٠٠ جنيه

أى بنسبة ٥ : ٤ : ٣ : ٢ : ١

فإذا فرض أن خصم الإصدار ٢٠٠ جنيه

تحمل السنة الأولى ٢٠٠ x $\frac{٥}{١٥}$ = ٦٣,٦٦٧ جنية

تحمل السنة الثانية ٢٠٠x $\frac{٤}{١٥}$ = ٥٢,٣٣٢ جنيه

تحمل السنة الثالثة ٢٠٠x $\frac{٣}{١٥}$ = ٤٠,٠٠٠ جنيه

تحمل السنة الرابعة ٢٠٠x $\frac{٢}{١٥}$ ٢٦,٦٦٧ جنيه

تحمل السنة الخامسة ٢٠٠x $\frac{١}{١٥}$ ١٣,٣٣٣ جنيه

٢٠٠,٠٠٠ جنيه

مثال :

بين كيفية التصرف فى خصم الإصدار لو استهلكت السندات علـى دفعـات سنوية لو فرض فى المثال السابق أن القرض سيرد على دفعات متساوية على مدى خمس سنوات .

المطلوب : تصوير حـ/ خصم الإصدار

منه — حـ/ خصم الإصدار — له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٥٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٩١/٥/١	٣٣٤	من حـ/ أ.خ ٩١/١٢/٣١
		١١٦٦	رصيد مرحل ٩١/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠	
١٥٠٠	رصيد منقول ٩٢/١/١	٤٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٢/١٢/٣١
		٧٣٣	رصيد مرحل ٩٢/١٢/٣١
١١٦٦		١١٦٦	
٧٣٣	رصيد منقول ٩٣/١/١	٣٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٣/١٢/٣١
		٤٠٠	رصيد مرحل ٩٣/١٢/٣١
٧٣٣		٧٧٣	
٤٠٠	رصيد منقول ٩٤/١/١	٢٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٤/١٢/٣١
		١٦٧	رصيد مرحل ٩٤/١٢/٣١
٤٠٠		٤٠٠	
١٦٧	رصيد منقول ٩٥/١/١	١٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٥/١٢/٣١
		٣٤	رصيد مرحل ٩٥/١٢/٣١
١٦٧		١٦٧	
٣٤	رصيد منقول ٩٦/١/١	٣٤	من حـ/ أ.خ ٩٦/١٢/٣١
٣٤		٣٤	

بيان حسابى يبين كيفية حساب خصم الإصدار

السنة المالية المنتهية	القرض	السنة	الأقساط استهلاك الخصم	٩١	٩٢	٩٣	٩٤	٩٥	٩٦
٩٢/٤/٣٠	١٠٠٠٠	٥	٥٠٠	٣٣٤	١٦٦				
٩٣/٤/٣٠	٨٠٠٠	٤	٤٠٠		٢٦٧	١٣٣			
٩٤/٤/٣٠	٦٠٠٠	٣	٣٠٠			٢٠٠	١٠٠		
٩٥/٤/٣٠	٤٠٠٠	٢	٢٠٠				١٣٣	٦٧	٣٤
٩٦/٤/٣٠	٢٠٠٠	١	١٠٠					٦٦	
		١٥	١٥٠٠	٣٣٤	٤٣٣	٣٣٣	٢٣٣	١٣٣	٣٤

الفصل الرابع

المحاسبة عن توزيع الأرباح والحسابات الختامية

والقوائم المالية فى الشركات المساهمة

الفصل الرابع

المحاسبة عن توزيع الأرباح والحاسبات الختامية والقوائم المالية فى الشركات المساهمة

أولاً : توزيع الأرباح فى الشركات المساهمة :

لم يضع المشرع المصرى نظاماً محدداً لتوزيع الأرباح فى الشركات المساهمة ولكنه أورد قيوداً معينة تلتزم الشركات بمراعاتها عند أراء عملية التوزيع وبذلك فإن عملية توزيع الأرباح هذه يحكمها – فى الشركات المساهمة – ما ورد بقانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ من نصوص متفرقة وكذلك ما يقضى به النظام الأساسى للشركة وما تقرره الجمعية العمومية بهذا الخصوص .

ولقد تضمن قانون الشركات المذكورة ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٩٦ لسنة ١٩٨٢ نصوصاً متفرقة فى هذا الصدد يمكن إيضاحها على النحو التالى

الأرباح الصافية :

تنص المادة رقم ١٩١ من القرار الوزارى رقم ٩٦ لسنة ١٩٨٢ على أن الأرباح الصافية يقصد بها الأرباح الناتجة عن العمليات التى باشرتها الشركة خلال السنة المالية ، وذلك بعد خصم جميع التكاليف اللازمة لتحقيق هذه الأرباح ، وبعد حساب وتجنب كافة الإستهلاكات والمخصصات التى تقضى الأصول المحاسبية بحسابها وتجنبها قبل إجراء أى توزيع بأية صورة من الصور .

ويجب إجراء الإستهلاكات وتجنب المخصصات المشار إليها حتى فى السنوات التى لا تحقق فيها الشركة أرباحا ، أو تحقق أرباحاً غير كافية .

الإحتياطى القانونى :

تنص المادة ٤٠ من قانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ والمادة رقم ١٩٢ من لائحته التنفيذية على أنه يجب على مجلس الإدارة أن يجنب من صافى الأرباح المشار إليها فى المادة رقم ١٩١ من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المذكور جزءا من عشرين على الأقل لتكوين إحتياطى قانونى ، ويجوز للجمعية العامة وقف تجنب هذا الإحتياطى إذا بلغ ما يساوى نصف رأس المال المصدر ، ويجوز استخدام الإحتياطى القانونى فى أغطية خسائر الشركة وفى زيادة رأس المال .

وباستقراء نص المادة ٤٠ هذه من قانون الشركات ، ونص المادة ١٩٢ تلك من اللائحة التنفيذية لذلك القانون ، يمكن استنتاج أن النسبة المذكورة للإحتياطى القانونى تمثل الحد الأدنى لما يجب أن تحتجزه الشركة من أرباحها بهدف تقوية مركزها المالى وضمان وجود الأموال الكافية لمواجهة ظروف المستقبل إذ منيت الشركة بخسائر وحتى لا يستأثر المساهمون الحاضرون بالأرباح كلها .

الإحتياطى النظامى :

تنص المادة رقم ١٩٣ من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أنه يجوز أن ينص فى نظام الشركة على تجنب نسبة معينة من الأرباح الصافية لتكوين إحتياطى نظامى لمواجهة الأغراض التى يحددها النظام . ولا يجوز التصرف فى الاحتياطيات والمخصصات الأخرى فى غير الأبواب المخصصة لها إلا بموافقة الجمعية العامة .

الأرباح القابلة للتوزيع :

تنص المادة رقم ١٩٤ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أن الأرباح القابلة للتوزيع هى الأرباح الصافية مستنزلا منها ما يكون قد لحق برأس مال الشركة من خسائر فى سنوات سابقة ، وبعد تجنب الاحتياطيات

المنصوص عليها فى المادتين ١٩٢ ، ١٩٣ من هذه اللائحة ، وهمـا الإحتيـاطى القانونى والإحتياطى النظامى .

قواعد توزيع الأرباح :

تنص المادة رقم ١٩٦ من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصرى علـى أنه بمراعاة أحكام المواد من ١٩١ إلى ١٩٥ من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات ، وتحدد الجمعية العامة .

– بعد إقرار الميزانية وحساب الأرباح والخسائر – الأرباح القابلة للتوزيع ، وتعلن ما يخص العاملين والمساهمين ومجلس الإدارة وذلك مع مراعاة ما يأتى :

أولاً : ألا يقل نصيب العاملين بالشركة فـى الأربـاح التى يتقرر توزيعهـا نقـداً عـن ١٠% ويشترط ألا يزيد على مجمـوع الأجـور السـنوية للعـاملين بالشركة .

ثانياً : إذا كان النظام يحدد للعاملين نصيباً فى الأرباح يزيد على ١٠% ولا يجوز مجموع الأجور السنوية للعاملين بالشركة ، جنب نصيب العاملين فى الزيادة على ١٠% فى حساب خاص يستثمر لصالح العاملين .

ويجوز توزيع مبالغ منه على العاملين فى السنوات التى لا تحقق فيها أرباح بسبب خارج عن إرادة الشركة ، أو استخدامه فى إنشاء مشروعات إسـكان أو خدمات تعود بالنفع وذلك كله وفقاً يقرره مجلس الإدارة .

ويستحق المساهم أو العامل حصته فى الأرباح بمجرد صدور قرار الجمعية العامة بتوزيع الأرباح ، وعلى مجلس الإدارة أن ينفذ هذا القرار خلال شهر على الأكثر من تاريخ صدوره ٠ وتنص المادة ١٩٧ من اللائحة التنفيذيـة على أنه لا يلزم المساهم أو صاحب الحصة أو العامل برد الأربـاح التـى قبضها بما يتفق وحكم القانون ، حتى ولو منيت الشركة بخسائر فى السنوات التالية .

ثالثاً : لا يجوز تقدير مكافأة مجلس الإدارة بنسبة معينة الأرباح بأكثر من ١٠% من الأرباح التى يتقرر توزيعها ، وذلك بعد توزيع نسبة لا تقل عن ٥% من رأس المال على المساهمين والعاملين ما لم يحدد نظام الشركة نسبة أعلى ٠

رابعا : في حالة وجود حصص تأسيس أو حصص أرباح ، فلا يجوز أن يخصص لها ما يزيد على ١٠% من الأرباح القابلة للتوزيع وذلك بعد حجز الإحتياطى القانونى ووفاء ٥% على الأقل من رأس المال للمساهمين والعاملين ٠

خامساً : يطبق نظام الشركة فى شأن توزيع الأرباح بما لا يخل بالقواعد السابقة ٠

سادساً : يجوز للجمعية العامة أن تقرر تكوين احتياطيات أخرى غير الإحتياطى القانونى والإحتياطى النظامى ٠

أحكام عامة متفرقة :

١ - حكم ما يتقاضاه مجلس الإدارة من مبالغ :

أ - أن مكافأة مجلس الإدارة التى تحددت بنسبة معينة من الأرباح تعتبر توزيعاً للربح وليست عبئا على الإيراد أى أنها لا تحمل على حساب الأرباح والخسائر ولكن تظهر فى حساب توزيع الأرباح والخسائر ٠ وأنه يجب ألا تزيد المكافأة عن ١٠% من الأرباح القابلة للتوزيع بعد توزيع ربح لا يقل عن ٥% من رأس المال على المساهمين والعاملين أو أى نسبة ينص عليها النظام ، كما يلزم خصم نصيب حصص التأسيس قبيل خصم هذه المكافأة ٠

ب - يخضع ما يتناوله أعضاء مجلس الإدارة بصفتهم هذه من مرتبات ومكافأة وبدل حضور جلسات ومزايا عينية لا تستوجبها طبيعة العمل لضريبة القيم المنقولة ، أما ما يتقاضاه الأعضاء الموظفين والعمال كمرتبات مقابل أعمالهم الأصلية فيخضع لضريبة كسب العمل ٠

ج - يجب على الشركة المساهمة اقتطاع الضريبة سواء كانت كسب عمل أو قيم منقولة (خصمها من المنبع) وتوريدها إلى مصلحة الضرائب .

٢ - حكم توزيع أرباح يترتب عليها منع الشركة من أداء التزاماتها النقدية :

تنص المادة رقم ١٩٨ من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصرى على أنه لا يجوز للجمعية العامة أن توزع أرباحاً بالمخالفة للقواعد المنصوص عليها فى القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ أو لائحته التنفيذية أو نظام الشركة .

كما لا يجوز للجمعية العامة أن تقرر توزيع أرباح إذا ترتب على ذلك منع الشركة من أداء التزاماتها النقدية فى مواعيدها . ويجب أن يتضمن اقتراح مجلس الإدارة بتوزيع أرباح بيان مدى تأثير ذلك على أداء الشركة لالتزاماتها النقدية فى مواعيدها ، وأن يزيد ذلك برأى مراقب الحسابات .

٣ - حكم توزيع الأرباح الرأسمالية (بصفة عامة) :

لا يجوز توزيع الأرباح والرأسمالية (بصفة عامة) إلا بتوافر الشروط التالية:

أ - أن تكون هذه الأرباح قد تحققت بالفعل .

ب - أن يسمح القانون النظامى بتوزيعها .

ج - أن يعاد تقدير جميع أصول وخصوم الشركة وينتج عن ذلك فائض يعادل الربح المراد توزيعه (على الأقل) .

د - إذا كانت الأرباح ناتجة من بيع أحد الأصول الثابتة أو التعويض عنه ، يشترط القانون فى المادة ١٩٥ من اللائحة التنفيذية له لا يترتب على ذلك عدم تمكين الشركة من إعادة أصولها إلى ما كانت عليه أو شراء أصول جديدة .

ويلاحظ أنه لم يرد أى نص فى قانون الشركات بخصوص حكم توزيع الأرباح الرأسمالية الأخرى بخلاف تلك التى تنتج من بيع أحد الأصول الثابتة أو التعويض عنه ، ويسترشد بشأنها بما ورد فى أ ، ب ، ج المذكرة فى هذا الحكم رقم(٣) ٠

٤ - حكم خصم الخسائر قبل توزيع الأرباح :

تطبيقاً للأصول والقواعد المحاسبية السليمة ، والتزاما بجانب الحيطة والحذر، يجب قبل توزيع الأرباح خصم الخسائر التى تخص الفترة سواء كانت خسائر إيراديه أو خسائر رأسمالية ، وسواء كانت متعلقة بالأصول الثابتة أو الأصول المتداولة ٠

٥ - حكم توزيع الأرباح الناتجة عن إعادة تقويم شهر المحل :

يمكن توزيع الأرباح التى تنتج عن إعادة تقويم ، الشهرة التى سبق تخفيضها طالما قد قومت تقويماً يتناسب مع قيمتها الحقيقية ٠ وذلك تأكيدا على المبدأ المتعارف عليه والذى يسمح برد الزيادة فى مخصصات الاستهلاك عما يلزم للوفاء بالغرض منها ٠

ونظراً لأن قانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، ولائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٩٦ لسنة ١٩٨٢ ، لم يتضمنا مشروعا محددا لتوزيع الأرباح فى الشركات المساهمة ، وفى ضوء ما سبق من نصوص متفرقة فى كليهما، وفى ظل الواقع العملى ، يمكن القول بأن الأرباح الصافية السنوية للشركة توزع بعد الأخذ فى الاعتبار خسارة الأصول المتداولة والثابتة التى نمت فى سبيل تحقيق الإيراد وبعد خصم جميع المصاريف العمومية والتكاليف الأخرى وما يكون قد لحق برأس المال من خسائر ، طبقاً للخطوات التالية :

الخطوة الأولى : حجز الاحتياطى القانونى ٥% (على الأقل) من صافي الربح (جزء من عشرين) ٠

الخطوة الثانيـــة : حجز الاحتياطى النظامى بنسبة معينة يحددها النظـــام الأساســـى للشركة ٠

الخطوة الثالثة :توزع دفعة أولى للمساهمين والعاملين (٥% على الأقل مـــن رأس المال المدفوع) تقسم بين المساهمين والعاملين كما يلى :

١٠% على الأقل (حصة نقدية) من الأرباح توزع على العاملين بشرط ألا تزيد على مجموع الأجور السنوية للعاملين بالشركة ٠ وإذا كان النظـــام الأساســـى للشركة قد حدد نسبة أعلى من ١٠% ولا تتجاوز مجموع الأجور السنوية للعـــاملين جنب مقدار الزيادة عـــن الـــ ١٠% فى حساب خـــاص يـــسمى حـــساب الحـــصة الإضافية للعاملين والباقى للمساهمين ٠

الخطوة الرابعة : يخصم من الباقى (بعد خصم ما ســـبق) النـــصيب المخـــصص لأصحاب حصص التأسيس بشرط ألا تزيد عن ١٠% من هذا الباقى٠

الخطوة الخامسة : يخصم مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بشرط ألا تزيد عـــن ١٠% من الربح المقرر توزيعه (صافى الربح) بعد استبعاد الإســـتهلاكات والاحتيـــاطى القانونى والنظامى وتوزيع ربح لا يقل عن ٥% من رأس المـــال المـــدفوع علـــى المساهمين والعاملين ٠

الخطوة السادسة : توزع دفعة ثانية على المساهمين والعاملين بنسبة معينة من رأس المال المدفوع يقترحها مجلس الإدارة وتقرها الجمعية العامة للشركة٠

الخطوة السابعة : يجوز للجمعية العامة للشركة بناء على اقتـــراح مجلـــس الإدارة تكوين احتياطيات أخرى ، وتدرج هذه الاحتياطيات فى مشروع توزيع الأرباح بعد الدفعة الثانية للمساهمين والعاملين ، وتكون بنسبة من الباقى بعد توزيع الدفعة الثانية إلا إذا نص على غير ذلك فى التمرين ٠

الخطوة الثامنـــة : يرحل المتبقى من الأرباح إلى حساب احتياطى تسوية الأربـــاح ويستخدم هذا الحساب فى توزيع الأرباح على المساهمين والعاملين فـــى الـــسنوات التى لا تحقق فيها الشركة أرباحاً كافية ٠

وفى ضوء الخطوات السابقة يمكن عرض نموذج مقترح لمشروع توزيـــع الأرباح فى الشركات المساهمة (حيث لم يرد بشأنه نص فى قانون الشركات ١٥٩ لسنة ١٩٨١ أو لائحته التنفيذية الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٩٦ لـــسنة ١٩٨٢) على الوجه التالى :

نموذج لمشروع توزيع الأرباح فى الشركات المساهمة

صافى الربح		xxx
بخصم منه		
أحتياطى قانونى ٥% من صافى الربح	xx	
إحتياطى نظامى ؟% من صافى الربح (بحسب القانون النظامى)	xx	
		xx
		xxx
توزيع أول للمساهمين والعاملين ٥% من رأس المال المدفوع يوزع كالآتي:		
٩٠% للمساهمين (تتحدد بحسب نسبة حصة العاملين النقدية)	Xx	
١٠% للعاملين (على أقل) حصة نقدية		
	xx	xx
		xxx
الباقى		
؟% مكافأة مجلس الإدارة (بشرط ألا تزيد عن ١٠% من الباقى)		xx
		xx
+ أرباح مرحلة من العام الماضى(إحتياطى تسوية الأرباح)		
توزيع ثان للمساهمين والعاملين ؟% من رأس المال المدفوع		xxx
يوزع كالآتى:		xx
٩٠% للمساهمين (أى بحسب الأحوال)		
١٠% للعاملين (على الأقل)		
الفائض	xx	
يخصم أية احتياطيات اخرى نظامية	xx	
		xxx
الباقى ويرحل لحساب احتياطى تسوية الأرباح		xx
		xx

مثال رقم (١) :

فيما يلى بعض البيانات المستخرجة من سجلات إحدى الشركات المساهمة فى ٢٠٠٥/١/١ :

- رأس المال المصدر والمدفوع ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ٠
- رصيد حساب احتياطى تسوية الأرباح ١٢٠٠٠ جنيه ٠

١ - صافى الربح (رصيد حساب الأرباح والخسائر) ١٠٠٠٠٠٠ جنيه ٠

٢ - اقترح مجلس الإدارة إجراء توزيعات الأرباح على الوجه التالى :

- حجز الحد الأدنى لما يجنب قانونى طبقاً لقانون الشركات ٠
- ٥% احتياطى نظامى (طبقاً لنظام الشركة الأساسى) ٠
- ١٧% للتوزيع على المساهمين والعاملين (حصة العاملين تمثل الحد الأدنى المقرر بقانون الشركات) ٠
- الحد الأقصى الذى نص عليه قانون الشركات كمكافأة لمجلس الإدارة ٠
- ٤٠% من الباقى احتياطى تجديدات ٠

والمطلوب :

أ - إعداد مشروع توزيع الأرباح الذى يقترحه مجلس الإدارة لعرضه على المعية العامة ٠

ب - تصوير حساب توزيع الأرباح علما بأن الجمعية العامة وافقت على مشروع التوزيع فى ٢٠٠٦/٣/٢٠

ج - قيود اليومية اللازمة لإقرار التوزيع وصرف المستحق للمساهمين والعاملين ومجلس الإدارة ، علما بأن الصرف قد تم خلال شهر من تاريخه انعقاد الجمعية العامة ٠

الحـــــــــــــــــل

المطلوب الأول : مشروع توزيع الأرباح فى ٢٠٠١/١٢/٣١

كلي	جزئي	البيان
١٠٠٠٠٠٠		صافى الربح
		يخصم منه
	٥٠٠٠٠	٥% احتياطى قانونى (١٠٠٠٠٠٠ x ٥/١٠٠)
١٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥% احتياطى نظامى (١٠٠٠٠٠٠x٥/١٠٠)
٩٠٠٠٠٠		
		٥% توزيع اول للمساهمين والعاملين
		(٤٠٠٠٠٠٠x ٥/١٠٠= ٢٠٠٠٠٠)
	١٨٠٠٠٠	٩٠% للمساهمين (٢٠٠٠٠٠x ٩٠/١٠٠)
٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٠% حصة نقدية للعاملين (٢٠٠٠٠٠x١٠/١٠٠)
٧٠٠٠٠٠		
٧٠٠٠٠		مكافأة مجلس الإدارة ١٠% من الباقى
٦٣٠٠٠٠		(٧٠٠٠٠٠x ١٠/١٠٠)
		١٢% توزيع ثانى للمساهمين والعاملين
		(٤٠٠٠٠٠٠x١٢/١٠٠) = ٤٨٠٠٠٠
	٤٣٢٠٠٠	٩٠% للمساهمين (٤٨٠٠٠٠x ٩٠/١٠٠)
	٤٨٠٠٠	١٠% حصة نقدية للعاملين (٤٨٠٠٠٠x١٠/١٠٠)
٤٨٠٠٠٠		
١٥٠٠٠٠		
٦٠٠٠٠		٤٠% احتياطى تجديدات (١٥٠٠٠٠x٤٠/١٠٠)
٩٠٠٠٠		الباقى ويرحل لحساب احتياطى تسوية الأرباح

المطلوب الثانى :

منه حـ/ توزيع الأرباح عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٥/١٢/٣١ له

	إلى مذكورين	١٠٠٠٠٠٠	من حـ/ الأرباح والخسائر (صافى الربح عن العام الحالى)
٥٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطى القانونى		
٥٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطى النظامى		
٦١٢٠٠٠	حـ/ أرباح الأسهم (٤٣٢٠٠٠-١٨٠٠٠٠)		
٦٨٠٠٠	حـ/ الحصة النقدية للعاملين (٤٨٠٠٠+٢٠٠٠٠)		
٧٠٠٠٠	حـ/ مكافأة مجلس الإدارة		
٦٠٠٠٠	حـ/ احتياطى تبديدات		
٩٠٠٠٠	حـ/ احتياطى تسوية الأرباح		
١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠	

يلاحظ أن حساب الأرباح الأسهم يتضمن نصيب المساهمين من التوزيع الأول مضافا غليه نصيب المساهمين من التوزيع الثانى ، وكذلك فإن حـ/ الحصة النقدية للعاملين يتضمن أيضا نصيب العاملين من التوزيع الأول مضافا إليه نصيبهم من التوزيع الثانى .

المطلوب الثالث : قيود اليومية

١٠٠٠٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر	٣/٢٠
	١٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح	
		اقفال حـ/ الأرباح والخسائر فى حـ/ توزيع الأرباح	

تابع قيود اليومية

١٠٠٠٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح	٣/٢٠
		إلى مذكورين	
	٥٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطى القانونى	
	٥٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطى انظامى	
	٦١٢٠٠٠	حـ/ أرباح الأسهم	
	٦٨٠٠٠	حـ/ الحصة النقدية للعاملين	
	٧٠٠٠٠	حـ/ مكافأة مجلس الإدارة	
	٦٠٠٠٠	حـ/ احتياطى تجديدات	
	٩٠٠٠٠٠	حـ/ احتياطى تسوية الأرباح	
		توزيع الأرباح وحجز الاحتياطيات طبقا لقرار الجمعية العامة للمساهمين	
٦١٢٠٠٠		من حـ/ البنك (توزيع أرباح)	٣/٢٢
	٦١٢٠٠٠	إلى حـ/ البنك (جارى)	
		حجز المستحق للمساهمين بالبنك فى حساب خاص	
٦١٢٠٠٠		من حـ/ أرباح الأسهم	٣/٣٠
	٦١٢٠٠٠	إلى حـ/ البنك (توزيع الأرباح)	
		ورد إشعار من البنك يفيد أن كافة المساهمين قد تسلموا ما خصهم من أرباح	٤/١
٦٨٠٠٠		من حـ/ الحصة النقدية العاملين	
	٦٨٠٠٠	إلى حـ/ الخزينة	
		صرف الصحة النقدية للعاملين من خزينة الشركة	
٧٠٠٠٠		من حـ/ مكافأة مجلس الإدارة	٤/٢
	٧٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك (جارى)	
		تحرير شيكات لأعضاء مجلس الإدارة بقيمة مكافآتهم	

ثانيا : الحسابات الختامية والقوائم المالية فى الشركات المساهمة:

تضمن القرار رقم ٥٠٣ لسنة ١٩٩٧ الذى أصدره وزير الاقتصاد المصرى بشأن معايير المحاسبة المصرية وتعديلات نماذج القوائم المالية لشركات المساهمة والتوصية بالأسهم والذى نشر بجريدة الوقائع المصرية – العدد ٣٣٠ (تابع) فى ١٩٩٢/١٠/١٢ ، ضرورة استبدال نص المادة (٥٨) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢الصادر بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٣ المشار إليها النص الآتى :

" على كل شركة طرحت أوراقا مالية لها فى اكتتاب عام أن تقدم على مسئوليتها إلى الهيئة بيانا بالتعديلات التى تطرأ على نظامها الأساسى ، ونسب المساهمات فى رأس مالها فور حدوثها ، وتقارب نصف سنوية عن نشاطها ونتائج أعمالها خلال الشهر التالى لانتهاء تلك المدة ، على أن تتضمن هذه التقارير قائمتى المركز المالى ونتيجة النشاط مصدقا على ما ورد بهما من مراقب الحسابات ، وذلك طبقا للنماذج المرافقة لهذه اللائحة ٠

ويتم إعداد التقارير عن نشاط شركات المساهمة والتوصية بالأسهم ونتائج أعمالهم والقوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية ونماذج القوائم المالية الواردة بالملحق رقم (٣) ٠

ونود فيما يلى نماذج القوائم المالية التى تضمنها الملحق رقم ٣/ ب وهى على النحو التالى :

- قائمة المركز المالى ٠
- قائمة التدفق النقدى ٠
- قائمة الدخل ٠
- قائمة التوزيعات المقترحة للأرباح ٠

قائمة المركز المالى

اسم الشركة :			نوع العملة:	
الصافى	مجموع الإهلاك	التكلفة		سنة المقارنة
			الأصول طويلة الآجل :	
			الأصول الثابتة	
xx		xx	أراضى	
x x	xx	x x	مبانى وإنشاءات ومرافق	
xx	x x	xx	آلات ومعدات وأجهزة	
x x	xx	x x	وسائل نقل وإنتقال	
xx	x x	xx	عدد وأدوات	
x x	xx	x x	أثاث وتجهيزات	
xx	x x	xx	.....	
Xx	xx	Xx		
			مشروعات تحت التنفيذ	
	xx		تكوين سلعى	
	x x		إنفاق استثمارى	
xx				
			الأصول طويلة الآجل الأخرى	
	xx		الاستثمارات طويلة الاجل (القيمة السوقية) فى شركات تابعة وشقيقة (بين كل نوع على حدة)	
	x x		شهرة المحل	
	xx		براءات الاختراع والعلامات التجارية وما فى حكمها	
xx			مجموع الأصول طويلة الآجل (بعده)	

تابع قائمة المركز المالى

الأصول المتداولة			xxx	
<u>المخزون</u>				
خامات	x x			
وقود وقطع غيار	xx x x			
إنتاج تام	xx			
بضاعة مشتراه بغرض البيع	x x			
إنتاج تام	Xx	x x		
<u>المدينون وأوراق القبض</u>				
عملاء (بعد خصم المخصص البالغ قيمته)	x x			
أ.قبض (بعد خصم المخصص البالغ قيمته)	xx			
حسابات مدينة لدى الشركات القابضة والتابعة والشقيقة	x x			
حسابات مدينة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين	xx			
حسابات مدينة أخرى	xx	x x		
استثمارات متداولة فى أوراق مالية		xx		
(بعد خصم المخصص البالغ قيمته)				
(القيمة السوقية تبلغ ٠٠٠)				
<u>النقدية:</u>				
ودائع لأجل بالبنوك	xx			
حسابات جارية بالبنوك	xx			
نقدية بالخزينة	x x			
مجموع الأصول المتداولة		xx	xx	
بعده			xx	

تابع قائمة المركز المالى

xxx	xx		ما قبله	
			الالتزامات المتداولة :	
			المخصصات	
		xx	مخصص ضرائب متنازع عليها	
		x x	مخصص مطالبات منازعات	
		Xx	مخصصات أخرى (تذكر تفصيلا)	
			البنوك الدائنة	
			الدائنون وأوراق الدفع	
		x x	موردون وأوراق دفع	
		xx	حسابات دائنة مستحقة للشركات القابضة والتابعة والشقيقة	
		x x	دائنو توزيعات	
		xx	حسابات دائنة أخرى	
		x x	حسابات دائنة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين	
xxx	xx		مجموع التزامات المتداولة (الخصوم)	
xxx			رأس المال العامل	
			إجمالى الاستثمار	
			يتم تمويله على النحو التالى	
			حقوق المساهمين	
		xx	رأس المال المصدر والمكتتب فيه	
		x x	يخصم مبالغ وغير مسددة	
	xx		رأس المال المدفوع	

تابع قائمة المركز المالى:

			ما قبله	
	xx		الاحتياطيات (تذكر تفصيلا٠٠٠٠)	
	x x		أرباح أو (خسائر) مرحلة	
xx			إجمالى حقوق المساهمين	
			الالتزامات طويلة الأجل	
	xx		قروض من البنوك	
	x x		صكوك تمويل أو سندات	
xx	xx		قروض من شركات قابضة وتابعة وشقيقة أخرى	
xx x			إجمالى تمويل رأس المال العامل والأصول طويلة الأجل	

الإيضاحات المرفقة تعتبر جزءً لا يتجزأ من هذه القوائم وتقرأ معها ويتم الإفصاح عن تفاصيل كل حساب بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية وفقاً لمتطلبات الإفصاح الواردة بمعايير المحاسبة المصرية تحرير مراقبى الحسابات المرفق

عضو مجلس الإدارة　　　　　　　　　　رئيس مجلس الإدارة

النموذج العام

نموذج استرشادى لقائمة التدفق النقدى بإتباع الطريقة غير المباشرة [1]

قائمة التدفق النقدى　　　　　　　　　　أرقام المقارنة

البيان	العملة	العملة
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل:		
صافى الأرباح (الخسائر) قبل الضرائب والبنود غير العادية	xx	xx
تعديلات لتسوية صافى الأرباح (الخسائر) مع التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل		
– إهلاك واستهلاك	x	x
– – مخصصات	x	x
– خسائر (أرباح) تقييم العملات الأجنبية	x	x
– خسائر (أرباح) بيع أصول ثابتة	x	x
– خسائر (أرباح) بيع أصول الاستثمارات المالية	x	x
– ضرائب الدخل المسددة	x	x
– الفوائد المدينة	x	x
أرباح (خسائر) لتشغيل قبل التغيرات فى رأس المال العامل	xx	xx
(الزيادة) النقص فى أرصدة العملاء والأرصدة المدينة	x	x
(الزيادة) النقص فى المخزون	x	x
(الزيادة) (النقص) فى أرصدة الدائنون والأرصدة الدائنة	x	x
تدفقات نقدية قبل البنود غير العادية	xx	xx

[1] يجوز اتباع الطريقة المباشرة عند إعداد القائمة وذلك وفقا لما هو موضح بالمعيار المحاسبى المصرى الخاص بقائمة التدفق النقدى

تابع قائمة التدفق النقدى

البيان	العملة	العملة
مقبوضات (مدفوعات) البنود غير العادية	*	*
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة التشغيل	**	**
التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار		
مدفوعات لشراء استثمارات مالية	**	**
متحصلات من بيع استثمارات مالية	*	*
مدفوعات لشراء أصول ثابتة والصول الأجل الأخرى	*	*
متحصلات من بيع أصول والأصول طويلة الأجل الأخرى	*	*
فوائد محصلة	*	*
توزيعات محصلة	*	*
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة الاستثمار	*	*
التدفقات النقدية من أنشطة التمويل	*	*
مقبوضات من إصدار أسهم رأس المال	*	*
مقبوضات من اقتراض طويل الآجل	*	*
مدفوعات عن اقتراض طويل الآجل	(*)	(*)
مدفوعات عن التزامات التأجير التمويلى	(*)	(*)
توزيعات الأرباح المدفوعة	(*)	(*)
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة التمويل	**	**
صافى النقدية (النقص) فى النقدية وما فى حكمها خلال الفترة	**	**
النقدية وما فى حكمها فى بداية الفترة (إيضاح رقم ٠٠٠)	**	**
النقدية وما حكمها فى نهاية الفترة (إيضاح رقم ٠٠٠)	**	**

اسم الشركة قائمة الدخل عن الفترة المالية

سنة المقارنة	البيان	جزئى	جزئى	كلى
	صافى المبيعات (إيرادات النشاط)		•••	
	يخصم : تكلفة المبيعات		•••	
	مجمل الربح أو (الخسارة)			•••
	يخصم:			
	مصروفات عمومية وإدارية		••	
	مصروفات تمويلية		••	
	مخصصات بخلاف الإهلاك		••	
	رواتب مقطوعة وبدلات حضور وانتقال أعضاء		••	
	مجلس الإدارة			
	إجمالى المصروفات		•••	•••
	يضاف:			
	إيرادات استثمارات وأوراق مالية فى :	••		
	شركات قابضة وشقيقة	••		
	قروض لوحدات مرتبطة	••		
	اوراق مالية أخرى	••		
	فوائد محصلة	••		
	إيرادات أخرى عادية		••	•••
	صافى أرباح أو (خسائر) النشاط	••		
	إيرادات غير عادية	••		
	أرباح أو (خسائر) رأسمالية	••		
	أرباح أو (خسائر) فروق العملة		••	
	يخصم منه:			
	مصروفات غير عادية			•••
	صافى الربح أو (الخسارة) قبل ضرائب الدخل			•••
	ضريبة الدخل			••
	صافى الربح أو (الخسارة) بعد ضريبة الدخل			•••

قائمة التوزيعات المقترحة للأرباح

اسم الشركة عن الفترة المالية المنتهية فى / / ١٩

كلى	جزئى	البيان	سنة المقارنة
	••	صافى الربح أو (الخسارة) بعد ضريبة الدخل	
	••	الأرباح أو (الخسارة) المرحلة من العام الماضى	
	••	احتياطيات محولة (إن وجدت وتذكر تفصيلا)	
•••		صافى الربح القابل للتوزيع	
		يوزع كالآتى :	
	••	احتياطى قانونى	
	••	احتياطى نظامى (يذكر تفصيلا)	
	••	احتياطى رأسمالى (إن وجد)	
	••	نصيب المساهمين (بواقع للسهم)	
	••	نصيب العاملين	
	••	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (إن وجدت)	
	••	احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)	
•••			
•••		أرباح محتجزة مرحلة للعام التالى	

تمارين عامة على القسم الثانى

التمرين الأول :

فى ٢٠٠١/١/١ تكونت شركة مساهمة ، وينص نظام هذه الشركة على ما يلى :

١ - رأس المال المصرح به ٤ مليون جنيه (٤٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ جنيه ومن هذه الأسهم ٣٠٠,٠٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨% .

٢ - رأس المال المصدر ٢ مليون جنيه (١٠٠,٠٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز .

٣ - تسديد قيمة السهم دفعة واحدة عند الاكتتاب بالإضافة إلى ٠,٢٥٠ جنيه مقابل مصاريف الإصدار عن كل سهم .

فإذا علمت أن :

١ - قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم .

٢ - بيان كيفية إظهار بيانات رأس المال بميزانية الشركة بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١ بفرض أن السنة المالية تنتهى فى ذلك التاريخ .

أولاً قيود اليومية :

٢٠٥٠٠٠٠		من حـــ/ البنك
	١٠٢٥٠٠٠	إلى حـــ/ المساهمين فى الأسهم العادية
	١٠٢٥٠٠٠	إلى حـــ/ المساهمين فى الأسهم الممتازة ٨%
		حصلة الاكتتابات فى ١٠٠,٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨% قيمة اسمية ١٠ج دفعت بالكامل بالإضافة إلى ٠,٢٥٠ مقابل مصاريف الإصدار

تابع قيود اليومية

		من مذكورين
١٠٢٥٠٠٠		حـــ/ المساهمين فى الأسهم العادية
١٠٢٥٠٠٠		حـــ/ المساهمين فى الأسهم الممتازة ٨%
		إلى مذكورين
	٢,٠٠٠,٠٠٠	حـــ/ رأس المال
		١٠٠,٠٠٠ سهم عادى
		١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨%
	٥٠,٠٠٠	حـــ/ مقابل مصاريف الإصدار
		إصدار ١٠٠,٠٠٠ سهم عادى ، ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨% قيمة اسمية ١٠ ج دفعت بالكامل بالإضافة إلى ٢٥٠. ج مقابل مصاريف الاصدار.
٨٠,٠٠٠		من حـــ/ مصاريف التأسيس
	٨٠,٠٠٠	إلى حـــ/ البنك
		دفع مصاريف التأسيس البنك طبقاً لقرار مجلس الإدارة
٥٠٠٠٠		من حـــ/ مصاريف الإصدار
	٥٠٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التأسيس
		تغطية جزء من مصاريف التأسيس يحصله مقابل مصاريف الإصدار

ثانياً : الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول خصوم

		رأس المال المصرح به			
	٣٠٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠ سهم عادى قيمة أسمية ١٠ج			
٤٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠سهم ممتاز ٨% قيمة أسمية ١٠ج			
		رأس المال المصدر والمدفوع			
	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠سهم عادى قيمة أسمية ١٠ج			
٢٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠ سهم ممتاز ٨% قيمة أسمية١٠ج			

التمرين الثانى : محلول :

فى ٢٠٠١/١/١ تمت إجراءات تكوين شركة مساهمة ، وينص عقد الشركة ما يلى :

١ - رأس المال المصرح به ٦,٠٠٠,٠٠٠ (مليون جنيه) (٦٠٠,٠٠٠ سـهم قيمة اسمية ١٠ ج .

٢ - رأس المال المصدر ٢,٠٠٠,٠٠٠ مليون جنيه (٢٠٠,٠٠٠ سهم)

٣ - تسدد قيمة السهم كما يلى :

٤ جنيه قسط اكتتاب بالإضافة إلى ٠,٢٠٠ جنيه مقابل مصاريف الإصدار

٣ جنيه قسط تخصيص . ٣ جنيه قسط أخير .

فإذا علمت :

١ - اكتتب المؤسسون فى ٥٠% من رأس المال المصدر وطرحت باقى الأسهم للاكتتاب العام وقد اكتتب الجمهور فى ٢٤٠,٠٠٠ سهم .

٢ - تم تخصيص الأسهم طبقاً لنظام الشركة ، وردت الاكتتابات الزائدة .

٣ - اعتمد مجلس الإدارة مصاريف التأسيس التى بلغت ٥٠,٠٠٠ ج ٠

٤ - طلبت الشركة قسط التخصيص ، وقد تأخر مساهم يدعى باسم كمال ومخصص له ٤٠٠ سهم عن سداد هذا القسط ٠

٥ - طلبت الشركة القسط الأخير ، وقد تأخر مساهم أخر يدعى أحمد ومخصص له ٦٠٠ سهم عن سداد هذا القسط ٠

المطلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم ٠

٢ - بيان كيفية إظهار بيانات رأس المال بميزانيه الشركة فى ٢٠٠١/١٢/٣١

الحل : أولاً : قيود اليومية

١٠٠٨٠٠٠		من حـ/ البنك
	١٠٠٨٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٢٤٠٠٠٠سهم قيمة أسمية ١٠ج قسط اكتتاب ٤ج بالإضافة إلى ٠,٢٠٠ج مقابل مصاريف إصدار
٨٤٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠٠	حـ/ رأسمال الأسهم
	٤٠٠٠٠	حـ/ مقابل مصاريف الإصدار
		تخصيص ٢٠٠٠٠٠سهم قيمة أسمية ١٠ج دفع فيها عند الاكتتاب ٤ج بالإضافة إلى ٠,٢٠٠ج مقابل مصاريف الإصدار
٥٠٠٠٠		من حـ/ مصاريف التأسيس
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		دفع مصاريف التأسيس بشيك رقم على البنك

تابع قيود اليومية :

٤٠٠٠٠		من حـــ/ مقابل مصاريف الإصدار
	٤٠٠٠٠	إلى حـــ/ مصاريف التأسيس
		تغطية جزء من مصاريف التأسيس تحصيله مقابل مصاريف الإصدار
١٦٨٠٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٦٨٠٠٠	إلى حـــ/ البنك
		رد الاكتتابات الزائدة فى ٤٠٠٠٠ سهم بمعدل ٤,٢ج
٦٠٠٠٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٦٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال
		طلب قسط التخصيص عن ٢٠٠٠٠٠سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم
٥٩٨٨٠٠		من حـــ/ البنك
	٥٩٨٨٠٠	إلى حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		حصيلة قسط التخصيص عن ١٩٩٦٠٠سهم بمعدل ٣ج عن السهم
٦٠٠٠٠٠		من حـــ/ القسط الأخير
	٦٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ رأس المال
		طلب القسط الأخير عن ٢٠٠٠٠٠سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم
٥٩٧٠٠٠		من حـــ/ البنك
	٥٩٧٠٠٠	إلى حـــ/ القسط الأخير
		حصيلة القسط الأخير عن ١٩٩٠٠٠سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم

ثانياً : الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول الخصوم

٦٠٠٠٠٠٠		رأس المال المصرح به				
		٦٠٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ١٠ج				
٤٠٠٠٠٠٠		رأس المال المصدر والمدفوع				
	٢٠٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠سهم قيمة أسمية ١٠ج				
	٤٢٠٠	- اقساط لم تسدد				
١٩٩٥٨٠٠						

التمرين الثالث : غير محلول

المطلوب حل التمرين السابق بفرض أن القسط الأخير لم يطلب خلال السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠١/١٢/٣١ .

التمرين الرابع :

بفرض أنه فى التمرين السابق قرر مجلس الإدارة بيع الأسهم الخاصة بالمساهم باسم كمال – وأنه قد تم البيع لشخص آخر بالمزاد بسعر ١٠,٥ للسهم . وأنه قد تم تحصيل القيمة بشيك وبلغت مصاريف بيع هذه الأسهم ٢٠ ج ، وحسبت فوائد تأخير قيمتها ٤٠ ج .

المطلوب :

قيد إثبات بيع هذه الأسهم :

الحل :

٤٢٠٠		من حـــ/ البنك
		إلى مذكورين
	١٢٠٠	حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٢٠٠	حـــ/ القسط الأخير
	٢٠	حـــ/ مصاريف بيع الأسهم
	٤٠	حـــ / فوائد التأخير
	١٧٤٠	حـــ/ المساهم باسم كمال
		بيع ٤٠٠ سهم خاصة بالمساهم باسم كمال إلى المساهم ٠٠٠ بناء على قرار مجلس الإدارة بتاريخ ٠٠

التمرين الخامس :

المطلوب حل التمرين السابق بفرض أنه تم بيع الأسهم الخاصة بالمساهم باسم كمال بسعر ٥,٥ج للسهم ٠

الحـــــــــــــل

		من مذكورين
٢٢٠٠		حـــ/ البنك
٢٦٠		حـــ/ المساهم باسم كمال
		إلى مذكورين
	١٢٠٠	حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٢٠٠	حـــ/ القسط الأخير
	٢٠	حـــ/ مصاريف بيع الأسهم
	٤٠	حـــ/ فوائد تأخير
		بيع ٤٠٠سهم خاصة بالمساهم باسم كمال إلى المساهم بناء علـــى قرار مجلس الإدارة بتاريخ

التمرين السادس :

شركة مساهمة رأس المال المرخص به ٤ مليون جنيه (٤٠٠٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج) وإسمالها المصدر ٢٠٠٠٠٠سهم قيمة اسمية ١٠ج ، ورصيد الاحتياطى القانونى بدفاتر الشركة ٩٦٠٠٠٠

وفى ٢٠٠١/٤/١ قرر مجلس الإدارة زيادة رأس المال بإصدار ١٠٠٠٠٠سهم قيمة أسمية ١٠ج وبعلاوة إصدار ٦ج واكتتب المساهمين القدامى فى ٤٠٠٠٠سهم وطرحت باقى الأسهم للاكتتاب العام واكتتب الجمهور فى ٨٠٠٠٠سهم، وتم تخصيص الأسهم بين الجمهور بطريقة التوزيع النسبى ، وتم رد الاكتتاب الزائدة ٠

المطلوب :

١ - قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم

٢ - بيان كيفية إظهار حقوق الملكية لرأس المال والاحتياطيات فى ميزانية فى ميزانية الشركة بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١ ٠

الحـــل

٦٤٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٦٤٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين
		اكتتاب المساهمين القدامى فى ٤٠٠٠٠سهم قيمة اسمية ١٠ج وعلاوة إصدار ٦ج
١٢٨٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	١٢٨٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين
		اكتتاب الجمهور فى ٨٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ١٠ج وعلاوة إصدار ٦ج

تابع القيود اليومية:

١٦٠٠٠٠٠		من حـــ/ المساهمين
		إلى مذكورين
	١٠٠٠٠٠٠	حـــ/ رأس المال
	٦٠٠٠٠٠	حـــ/ علاوة إصدار الأسهم
		تخصيص وإصدار ١٠٠٠٠٠سهم قيمـــة أســـمية ١٠ج وعلاوة إصدار ٦ج
٦٠٠٠٠٠		من حـــ/ علاوة إصدار الأسهم
		إلى مذكورين
	٥٤٠٠٠٠	حـــ/ الاحتياطى القانونى
	٦٠٠٠٠	حـــ/ احتياطى خاص (علاوة إصدار الأسهم)
		إقفال حـــ/ علاوة إصدار الأسهم بترحيل رصيده إلـــى حـــ/ الاحتياطى القانونى واحتياطى خـــاص (عـــلاوة إصدار الأسهم)
٣٢٠٠٠٠		من حـــ/ المساهمين
	٣٢٠٠٠٠	إلى حـــ/ البنك
		رد الاكتتابات الزائدة ٢٠٠٠٠ سهم بمعدل ١٦ج عـــن كل سهم

الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول   الخصوم

		رأس المال المصرح به			
٤٠٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ١٠ج			
		رأس المال المصدر والمدفوع			
	٢٠٠٠٠٠٠	إصدار أول ٢٠٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ١٠ج			
٣٠٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	إصدار ثانى ١٠٠٠٠٠سهم قيمة أسمية ١٠ج			
		الاحتياطيات			
	١٥٠٠٠٠٠	احتياطى قانونى			
	٦٠٠٠٠	احتياطى خاص علاوة إصدار الأسهم			
١٥٦٠٠٠٠٠					

التمرين السابع (غير محلول)

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى أول يناير سنة ٢٠٠٤ ٣٠٠٠٠٠سند ٥% القيمة الأسمية للسند ١٠٠ج على ثلاثة أقساط كما يلى :

٥٠ج قسط اكتتاب

٣٠ ج قسط تخصيص

٢٠ج قسط أخير

وقد تم الاكتتاب فى جميع السندات وتم تحصيل جميع الأقساط فى مواعيدها

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما سبق ٠

التمرين الثامن (محلول):

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى ٢٠٠/١/١ ٢٠٠٠٠٠سند علـــى ان يرد القرض بعد ٥ سنوات القيمة الاسمية ٥٠ج بسعر إصدرا ٤٨ج وبسعر فائدة٥% سنوياً وتسدد القيمة على أقساط كما يلى :

١٨ ج قسط اكتتاب (خصم إصدار ٢ج) ٢٠ج قسط تخصيص

١٠ج قسط أخير

فإذا علمت انه قد تم الاكتتاب فى السندات بالكامل وأن الأقساط قد حـــصلت فى مواعيدها

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة

٢ - إجراء خصم الإصدار على مدى القرض

١ - قيود اليومية :

٣٦٠٠٠٠		من حـــ/ البنك
	٣٦٠٠٠٠	إلى حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٢٠٠٠٠ سند القيمة الأسمية ٥٠ج حصل فيها ١٨ ج
		من مذكورين
٣٦٠٠٠٠		حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
٤٠٠٠٠		حـــ/ خصم إصدار السندات
	٤٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات
		إصدار ٢٠٠٠٠سند القيمة الأسمية ٥٠ج طلب منهـــا١٨ج بخصم إصدار ٢ ج

تابع القيود

٤٠٠٠٠٠		من حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٤٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات
		طلب قسط التخصيص عن ٢٠٠٠٠بواقع٢٠ج
٤٠٠٠٠٠		من حـــ/ البنك
	٤٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		تحصيل قسط التخصيص إلى حـــ/عن ٢٠٠٠٠ سند بواقع ٢٠ج
٢٠٠٠٠٠		من حـــ/ القسط الأخير (السندات)
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ قرض السندات
		طلب القسط الأخير عن ٢٠٠٠٠ سند بواقع ١٠ج
٢٠٠٠٠٠		من حـــ/ البنك
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـــ/ القسط الأخير (السندات)
		تحصيل القسط الأخير عن ٢٠٠٠٠سند بواقع ١ج

٢ - معالجة خصم الإصدار باعتباره خسائر باستهلاكها على مدى عمر القرض ويوزع خصم الإصدار على خمسة سنوات $\frac{٤٠٠٠٠}{٥}$ = ٨٠٠٠ج ويكـــون القيـــد المحاسبى .

٨٠٠٠		من حـــ/ أ٠خ
	٨٠٠٠	إلى حـــ/ خصم الإصدار ٢٠٠١/١٢/٣١
		توزيع خصتم الإصدار على مدار عمر القرض

ملحوظة :

يكرر هذا القيد على مدى سنوات القرض إلى ان تستهلك رصيد حت/ خصم الإصدار

التمرين التاسع : غير محلول :

فى ١٩٩٤/٧/١ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠سند ٥% قيمة أسمية ١٠ج بعلاوة إصدار ٢ج تدفع مع قسط الاكتتاب وكانت شروط الاكتتاب :

قسط اكتتاب ٤ج ٧/١ – ٧/١٥

قسط تخصيص ٤ج ٧/١٨ – ٧/٣١

قسط أخير ٤ج ١٠/١ – ١٠/١٥

ولقد اكتتب الجمهور فى ٣٠٠٠سند خصصت بالتناسب واحتجزت الزيادة المدفوعة مع قسط الاكتتاب لسداد الأقساط التالية ولقد صرفت الشركة على إصدار السندات ١٥٠ج فى ٧٠/١٥

المطلوب :

أولاً : إجراء قيود اليومية

ثانياً : تصوير الحسابات اللازمة لإثبات العمليات السابقة علماً بان الأقساط دفعت فى مواعيدها .

التمرين العاشر :

فى أول أكتوبر ٢٠٠٥ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٥٠٠٠٠سند ٥% بقيمة أسمية ١٠٠ج بسعر ١١٠ج تحصل مرة واحدة عند الاكتتاب فى موعد أقصاه ١٥ أكتوبر ٢٠٠٥ فإذا علمت أنه قد تم الاكتتاب فى جميع السندات ، وتم تخصيص السندات وإصدارها ، فالمطلوب :

١ – إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما سبق .

٢ – معالجة علاوة إصدار السندات بافتراض ترحيلها على الاحتياطى الرأسمالى

أهم المراجع

كتب :

١ - د. أحمد فرغلى حسن وآخرون : الأصول العلمية والعملية للمحاسبة فى شركات قطاع الأعمال العام ، مكتبة عين شمس ، القاهرة ، ٢٠٠٢م

٢ - د. سمير أبو الفتوح صالح ، د. كمال عبد السلام على حسن : محاسبة الشركات ، مكتبة الجلاء بالمنصورة ، ١٩٩٥م .

٣ - د. عوض الله ميخائيل عوض الله : دراسات فى محاسبة الشركات ، بدون ناشر ، ٢٠٠٣م

٤ - د. كمال عبد السلام ، د. محمد على حماد : محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص والقطاع العام ، الجزء الثانى ، بدون ناشر ، ٢٠٠١م .

٥ - د. كمال عبد السلام : النظام المحاسبى الموحد فى شركات القطاع العام ، مكتبة الجلاء الجديدة بالمنصورة ، ١٩٨٩، ١٩٩٠م .

٦ - د. محمود محمود السجاعى : المحاسبة فى شركات القطاع الخاص ، أشخاص وأموال ، مكتبة الجلاء الجديدة بالمنصورة ، ١٩٩٧م .

مطبوعات :

١ - الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية : المعايير المحاسبية كإطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد لمسايرة المعايير المحاسبية الدولية ، القاهرة ، ١٩٩٦م .

٢ - الوقائع المصرية : ملحق للجريدة الرسمية ، العدد ٥٨ تابع (أ) ، مارس سنة ٢٠٠١ القرار رقم ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ بشأن تعديل الدليل المحاسبى

فهرست الكتاب

الموضوع رقم الصفحة

تابع فهرست الكتاب

القسم الثانى

محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص